

Of. nº \_\_\_\_\_

Novo Hamburgo, 3 de setembro de 2010.

Assunto: ENCAMINHA PROJETO DE LEI

Senhor Presidente  
Senhores Vereadores  
Senhora Vereadora

1. Pelo presente vimos à presença de Vossas Senhorias com a finalidade de submeter, buscando análise e subsequente aprovação, o incluso Projeto de Lei que altera a Lei Municipal nº 1.031/2003, de 24/12/2003 – Código Tributário Municipal, relativamente à tributação, através do ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, dos serviços prestados por notários, tabeliães e registradores.

2. Referida incidência já se encontrava outrora preconizada pelo Código Tributário Municipal, mas, por força de ação direta de constitucionalidade aforada pelo Procurador Geral de Justiça do Estado, a correspondente incidência restou declarada inconstitucional pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul<sup>1</sup>, cujo acórdão foi assim ementado:

**EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRA LEI DO MUNICÍPIO DE NOVO HAMBURGO. ATIVIDADES NOTARIAIS, REGISTRAIS E CARTORÁRIAS. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE. NATUREZA PÚBLICA DA ATIVIDADE.** A atividade exercida pelos Tabeliães, Notários e Registradores não pode ser tributada pelo ISS de competência municipal, em face da natureza jurídica da atividade, qual seja, atividade pública, ainda que exercida por pessoa privada. Atividade que não visa ao lucro, mas à excelência dos serviços para a garantia da ordem e segurança jurídica. **AÇÃO PROCEDENTE. POR MAIORIA.**

(Ação Direta de Inconstitucionalidade Nº 70020173845, Tribunal Pleno, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Guinther Spode, Julgado em 15/10/2007) – grifado

3. Ocorreu que, ao depois, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar ação direta de constitucionalidade intentada pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil, aquela Excelsa Corte proclamou a constitucionalidade da tributação dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais pelo ISSQN<sup>2</sup>, cujo correspondente acórdão restou assim ementado:

**EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ITENS 21 E 21.1. DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN SOBRE SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS. CONSTITUCIONALIDADE.** Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada contra os itens 21 e 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003, que permitem a tributação dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN. Alegada violação dos arts. 145, II, 156, III, e 236, caput, da Constituição, porquanto a matriz constitucional do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza permitiria a incidência do tributo tão-somente sobre a prestação de serviços de índole privada. Ademais, a tributação da prestação dos serviços notariais também ofenderia o art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º da Constituição, na medida em que tais serviços públicos são imunes à tributação recíproca pelos entes federados. As pessoas que exercem atividade notarial não são imunes à tributação, porquanto a circunstância de desenvolverem os

<sup>1</sup> ADIn nº 70020173845 de 15/10/2007 – exemplar em anexo

<sup>2</sup> ADI nº 3089 de 13/02/2008 – exemplar em anexo

respectivos serviços com intuito lucrativo invoca a exceção prevista no art. 150, § 3º da Constituição. O recebimento de remuneração pela prestação dos serviços confirma, ainda, capacidade contributiva. A imunidade recíproca é uma garantia ou prerrogativa imediata de entidades políticas federativas, e não de particulares que executem, com inequívoco intuito lucrativo, serviços públicos mediante concessão ou delegação, devidamente remunerados. Não há diferenciação que justifique a tributação dos serviços públicos concedidos e a não-tributação das atividades delegadas. Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida, mas julgada improcedente.

(ADI 3089 / DF - DISTRITO FEDERAL - Relator: Min. CARLOS BRITTO - Relator p/ Acórdão: Min. JOAQUIM BARBOSA - Órgão Julgador: Tribunal Pleno - Julgamento: 13/02/2008) – grifado

4. Em outros sucessivos e subseqüentes julgados aquele Pretório Excelso vem manifestando, reiteradamente, ser constitucional a incidência do ISSQN sobre as atividades cartorárias e notariais constantes nos itens 21 e 21.1. da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003<sup>3</sup>.

5. As atividades dos notários, registradores e tabeliões possuem, indubitavelmente, caráter privado, por delegação do Poder Público, tendo natureza econômica e lucrativa, concluindo a Corte Suprema que, frente a isso, a imunidade recíproca consagrada no artigo 150, VI, a não contempla os cartórios e que tais atividades estão disciplinadas no artigo 236 da Constituição Federal.

6. Tanto que, reconhecendo a orientação do Supremo Tribunal Federal, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul reviu sua anterior interpretação, passando a decidir pela constitucionalidade da tributação, pelo ISSQN, dos serviços notariais, cartorários e registrais, como emerge da seguinte ementa<sup>4</sup>:

**EMENTA: ADIN. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. ITENS 21 E 21.01 DO §1º DO ARTIGO 1º DA LEI N.º 2.420/2003, DO MUNICÍPIO DE SOBRADINHO, QUE INTRODUZ NA LISTA DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS AS ATIVIDADES NOTARIAIS, REGISTRAIS E CARTORÁRIAS. ADMISSIBILIDADE. PRECEDENTE DO STF. ADIN nº 3089-DF. - Os serviços notariais e de registro são executados em regime de caráter privado, porém, por delegação do Poder Público, assumindo-os, os respectivos Oficiais, por conta e risco econômico próprios, estando os seus rendimentos sujeitos à tributação, não incidindo, portanto, a imunidade recíproca prevista no § 3º do art. 150 da CF, pois se trata de exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis aos rendimentos privados (§ 3º do art. 150 da CF). - Os notários e tabeliões apenas arrecadam em nome do Estado (titular do tributo) as taxas devidas em razão do serviço público prestado (delegação da função de arrecadar), mas delas não são titulares. Artigo 7º, caput e § 3º, do CTN. - O que é assegurado aos agentes delegados é apenas uma "parcela" dos emolumentos e custas adimplidos pelas pessoas que utilizam os serviços de cartório e de registro, sendo esta a sua remuneração (o preço do serviço), base de incidência do ISSQN. Tal remuneração, na parte repassada pelo Estado ou diretamente detida no caixa pelos notários e registradores, tem um caráter contratual ou quase-contratual, podendo ser classificada sempre como tarifa ou preço, nunca como taxa, a qual decorre da relação jurídico-tributária estabelecida entre o Estado e o usuário do serviço público. - Existindo nítida manifestação econômica de riqueza na atividade desenvolvida pelos notários e registradores, configurado está o fato gerador do ISS, ainda que o pagamento do preço ou tarifa não o seja pelo usuário final do serviço, mas pelo Estado (poder delegante). Inteligência do art. 1º, § 3º, da LC nº 116/03. - O Supremo Tribunal Federal, em decisão recente, conferiu novo tratamento à matéria ao julgar improcedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3089-DF, proposta pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil (ANOREG/BR) contra o texto da Lei**

<sup>3</sup> STF - RE 474581/RS, RE 485311/RS, AI 715045/RS

<sup>4</sup> ADIn nº 70020174314 de 12 de maio de 2008 – exemplar em anexo

**Federal Complementar nº 116/2003, itens 21 e 21.1, entendendo que os Municípios e o DF podem cobrar ISS sobre os serviços notariais e de registro público. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE JULGADA IMPROCEDENTE.  
(Ação Direta de Inconstitucionalidade Nº 70020174314, Tribunal Pleno, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Osvaldo Stefanello, Julgado em 12/05/2008) – grifado**

7. De conseguinte, a presente proposição busca reinserir no Código Tributário Municipal a tributação constantes nos itens 21 e 21.1. da Lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, para fins de tributação dos serviços notariais, cartorários e registrais, nos mesmos moldes e patamares que vigorou alhures.

8. Por tudo exposto, na convicção de que o presente Projeto de Lei merecerá inteira guarida desta colenda Casa Legislativa, desde já manifestamos protestos de consideração e respeito.

Atenciosamente,

TARCÍSIO ZIMMERMANN  
Prefeito Municipal

RUY NORONHA  
Procurador Geral do Município

Ao Senhor  
JESUS MACIEL MARTINS  
MD. Presidente da Câmara de Vereadores  
E ilustres integrantes do Poder Legislativo de  
NOVO HAMBURGO – RS

PROJETO DE LEI MUNICIPAL COMPLEMENTAR N° \_\_\_\_/15L/2010.

Altera dispositivos da Lei Municipal nº 1.031/2003 - Código Tributário do Município Consolidado, de 24/12/2003, e dá outras providências.

O PREFEITO MUNICIPAL DE NOVO HAMBURGO:

Faço saber que o Poder Legislativo Municipal aprovou e eu sanciono e promulgo a seguinte Lei Complementar:

Art. 1º São acrescidos ao artigo 40 da Lei Municipal nº 1.031, de 24 de dezembro de 2009, os seguintes itens:

**“Art. 40 .....**

**.....  
21 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.**

**21.01 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.**

**.....” (AC)**

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2011.

GABINETE DO PREFEITO MUNICIPAL DE NOVO HAMBURGO, aos \_\_\_\_ dias do mês de \_\_\_\_ do ano de 2010.

Prefeito Municipal



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRA LEI DO MUNICÍPIO DE NOVO HAMBURGO. ATIVIDADES NOTARIAIS, REGISTRAIS E CARTORÁRIAS. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE. NATUREREAZA PÚBLICA DA ATIVIDADE.**

A atividade exercida pelos Tabeliães, Notários e Registradores não pode ser tributada pelo ISS de competência municipal, em face da natureza jurídica da atividade, qual seja, atividade pública, ainda que exercida por pessoa privada.

Atividade que não visa ao lucro, mas à excelência dos serviços para a garantia da ordem e segurança jurídica.

**AÇÃO PROCEDENTE. POR MAIORIA.**

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE	ÓRGÃO ESPECIAL
Nº 70020173845	COMARCA DE PORTO ALEGRE
EXMO SR DR PROCURADOR-GERAL DE JUSTICA	PROPONENTE
CAMARA DE VEREADORES DO MUNICIPIO DE NOVO HAMBRUGO	REQUERIDA
PREFEITO MUNICIPAL DE NOVO HAMBURGO	REQUERIDO
EXMO SR DR PROCURADOR-GERAL DO ESTADO	INTERESSADO

## **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os Desembargadores integrantes do Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado, em, por maioria, julgar procedente a ação, vencidos os Desembargadores José Eugênio Tedesco, Osvaldo Stefanello, Carlos Eduardo Zietlow Duro e Maria Isabel de Azevedo Souza.

Custas na forma da lei.

Participaram do julgamento, além do signatário, os eminentes Senhores **DES. ARMINIO JOSÉ ABREU LIMA DA ROSA (PRESIDENTE)**,



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

DES. JOSÉ EUGÊNIO TEDESCO, DES. OSVALDO STEFANELLO, DES. PAULO AUGUSTO MONTE LOPES, DES. VLADIMIR GIACOMUZZI, DES. ARAKEN DE ASSIS, DES. DANÚBIO EDON FRANCO, DES. LUIZ ARI AZAMBUJA RAMOS, DES. JOÃO CARLOS BRANCO CARDOSO, DES. ROQUE MIGUEL FANK, DES. LEO LIMA, DES. MARCELO BANDEIRA PEREIRA, DES. JOSÉ AQUINO FLÔRES DE CAMARGO, DES. ARNO WERLANG, DES. LUIZ FELIPE SILVEIRA DIFINI, DES. ADÃO SÉRGIO DO NASCIMENTO CASSIANO, DES. CARLOS EDUARDO ZIETLOW DURO, DES.<sup>a</sup> MARIA ISABEL DE AZEVEDO SOUZA, DES. CLAUDIR FIDELIS FACCENDA, DES. NEREU JOSE GIACOMOLLI, DES. ALZIR FELIPPE SCHMITZ E DES. SÉRGIO FERNANDO DE VASCONCELLOS CHAVES.

Porto Alegre, 15 de outubro de 2007.

**DES. GUINTHER SPODE,  
RELATOR.**

## **RELATÓRIO**

**DES. GUINTHER SPODE (RELATOR)**

Trata-se de Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada pelo Procurador-Geral de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, buscando a declaração de inconstitucionalidade dos itens 21 e 21.01 do art. 40 da Lei Municipal nº 1.031/03, do Município de Novo Hamburgo.

A Câmara Municipal de Vereadores de Novo Hamburgo sustenta não ter informações a prestar (fl.42).

O Prefeito Municipal de Novo Hamburgo afirma em preliminar, que a ação deve ser suspensa, em face de pendência, no STF, da ADI nº



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

3089, que discute exatamente a constitucionalidade dos itens 21 e 21.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003. No mérito, argumenta que os preceitos da norma municipal encontram-se em harmonia com a regra preconizada pelo artigo 156, III, da CF. Frisa que os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, sem repasse de receitas ao Estado, e tal como ocorre com os serviços objeto de permissão e concessão, devem ser tributados. Requereu a improcedência da ação (fls.46/56).

A Procuradoria-Geral do Estado pugnou pela constitucionalidade do ato normativo questionado (fl.70).

O Ministério Público reiterou o pedido de procedência da ação.

Vieram-me os autos conclusos.

É o relatório.

## **VOTOS**

### **DES. GUINTHER SPODE (RELATOR)**

Eminentes colegas. Enfrenta-se Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada pelo Ministério Público Estadual visando à declaração da inconstitucionalidade dos itens 21 e 21.01 do artigo 40 da Lei Municipal nº 1.031/03, do Município de Novo Hamburgo.

Esta Lei Municipal teve por escopo a cobrança de ISS sobre os serviços prestados por Tabelionatos, Cartórios e Ofícios Registrários.

Não se trata de matéria nova neste colegiado, havendo precedentes.

A primeira análise que se impõe é da prefacial de suspensão do processo, em face de outra ADIN que se encontra em tramitação junto ao Egrégio Supremo Tribunal Federal.



GS

Nº 70020173845  
2007/CÍVEL

Não colhe a preliminar. E assim se afirma porque a ação que tramita no STF não veda o direito de ação e atuação do Ministério Público Estadual. Os efeitos daquela ação, ou ainda, os reflexos daquela ação na presente lide deverão ser sopesadas no momento oportuno, mas jamais para obviar a pretensão ou suspender o curso de outra ação.

Rejeito a prefacial.

No mérito, tenho que a ação é procedente.

O art. 156, III, da Carta Republicana<sup>1</sup>, estabelece a competência dos municípios para legislar acerca da imposição de impostos sobre os serviços de qualquer natureza. Este imposto (ISS) possui como fato gerador a prestação de serviços, não compreendidos estes naqueles cuja incidência é fato gerador do ICMS.

No que importa o cerne propriamente dito da demanda, é conceituar-se a natureza jurídica do serviço prestado pelos Senhores Tabeliães, Notários e Registradores, se atividade privada, se serviço público.

Após refletida análise, tenho que não se pode dissociar a atividade exercida pelos Tabeliães, Notários e Registradores de uma atividade própria de serviço público. É impensável, no nosso sistema, possa qualquer cidadão estabelecer-se privadamente como Tabelião. Adquirir um imóvel e ali se oficiar como Tabelião, passando a lavrar atos, autenticando documentos, enfim exercendo atividades próprias de um Tabelião.

Ainda que, pela sistemática atual, sejam atividades privadas, são elas exercida com *munus* público, mediante concurso público e nomeação pelo Estado.<sup>2</sup>

Afastando-me da tautologia, reproduzo aqui excerto do voto do eminente Desembargador Luiz Ari Azambuja Ramos, proferido na ADIn n.º

<sup>1</sup> Vide lei Complementar n.116, de 31-7-2003.

<sup>2</sup> Art. 236, §3.º, da CF.



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

70012245940, julgado dia 17.10.2005 e que também foi reproduzido pelo não menos eminente Desembargador José Aquino Flôres de Camargo na ADIn n.º 70014323372, julgada no dia 15 de maio de 2.006, sendo paradigmáticos ao caso aqui telado:

"(...)

*Dito isso, cumpre referir, no que interessa, que a questão acerca da incidência ou não do imposto sobre serviços de qualquer natureza nas atividades notariais e de registro não é nova, já existindo vários pronunciamentos desta Corte no sentido da indevida ingerência fiscalizatória do ente municipal sobre os serviços prestados por tais serventias.*

*Nos termos do inciso III do artigo 156 da Constituição Federal, o âmbito do ISS engloba os serviços de qualquer natureza não compreendidos na competência tributária estadual, definidos em lei complementar da União.*

*O cerne da controvérsia é saber se existe ou não a obrigação do recolhimento do ISS sobre as atividades notariais e de registro, conforme consta na Lei nº 7.077/03, do Município de Lajeado, em atendimento ao disposto na lista anexa à Lei Complementar nº 116/03. E isso porque o imposto em tela somente incide na prestação de serviços de natureza privada, vale dizer, aqueles realizados por empresa ou por profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa, nos termos do que estabelece o Decreto-Lei nº 406/68.*

*A Lei Municipal nº 2.714, de 31 de dezembro de 1973, com as alterações procedidas pela Lei Municipal nº 7.077, de 24 de dezembro de 2003, ao versar acerca do fato gerador do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), assim estabelece, in verbis:*

*"Art. 26. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN tem como fato gerador a prestação de serviços por pessoa natural, empresário ou pessoa jurídica, constantes na Lista de Serviços anexa a este*



GS

Nº 20020173845  
2007/CÍVEL

*Código, ainda que estes não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

*(...)*

*§ 3º O imposto incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.” (o grifo é meu)*

De acordo com a modificação introduzida pela Lei Municipal nº 7.077, de 24 de dezembro de 2003, por força do disposto em seu artigo 5º, passou a constar como fato gerador na Lista de Serviços anexa à Lei Municipal nº 2.714/73, em conformidade com o disposto na LC nº 116/03, os serviços de registros públicos, cartorários e notariais (item 21 e subitem 21.01).

Segundo a melhor conceituação, os notários e registradores, na qualidade de servidores públicos *lato sensu*, desempenham atividade típica do Estado, os quais recebem a delegação através de concurso público, embora a exerçam em caráter privado, sujeitando-se à fiscalização da administração.

Nesse sentido, aliás, é a doutrina brasileira, resumida nas lições de Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, 11ª ed., p. 420) e de Celso Antônio Bandeira de Mello (Curso de Direito Administrativo, 11ª ed., p. 181), ao conceituar o notário como o particular que colabora com o poder público, respeitando a tradição que o considerou sempre servidor público. Entendimento que, embora a intransigente defesa da completa autonomia dessa relevante função, encontra sustentação na Carta Republicana de 1988, estabelecendo o seu art. 236, § 3º, a primazia do concurso público de prova e de títulos para ingresso na atividade notarial e de registro, permitida inclusive a remoção. Não podendo, assim, estabelecer-se livremente, ficando o destinatário da delegação do poder público, para o exercício de função pública, sujeito ao controle do Estado, sob a fiscalização do Poder Judiciário ao qual se vincula.

Nesta linha de raciocínio, dada a natureza pública dos serviços prestados pelos notários e registradores, bem assim a clareza da norma que define o imposto, cuja incidência está adstrita aos serviços prestados sob o regime de



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

*direito privado, inviável estendê-lo às atividades administrativas prestadas pelos notários e registradores, já que inexiste hipótese de incidência no caso de serviço público, não as descharacterizando o fato de serem exercidas em caráter privado, pois por delegação do poder público.*

*Em vista disso, tenho como correto o defeito antevisto pelo proponente, apontando ofensa aos comandos do artigo 150, VI, a, e § 3º da CF/88, c/c com o artigo 140, caput, da CE, aplicáveis por força do art. 8º da Carta Estadual.*

*Com efeito, a Lei Municipal em tela, ao estabelecer a cobrança do ISS sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais, afronta o princípio da imunidade recíproca insculpido no artigo 150, VI, a, da Carta Republicana, o qual veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir imposto sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros.*

*A regra questionada igualmente viola o conteúdo inserto no parágrafo 3º do mesmo dispositivo legal, que exclui da tributação pelo ISS todos os serviços prestados pelos órgãos ou entidades descentralizadas do Estado, salvo se exercidos com fins econômicos e lucrativos.*

*Ademais, releva considerar, ainda, consoante já assentado pelo egrégio STF, que os emolumentos cobrados pelos notários e registradores possuem natureza tributária de taxa, restando, assim, igualmente inviabilizada a cobrança do imposto em tela, sob pena de se configurar dupla tributação. Nesse sentido, a ADIn nº 1.378-5/ES, de relatoria do Ministro Celso de Mello, em decisão assim ementada:*

**"AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE -  
CUSTAS JUDICIAIS E EMOLUMENTOS  
EXTRAJUDICIAIS - NATUREZA TRIBUTÁRIA (TAXA) -  
DESTINAÇÃO PARCIAL DOS RECURSOS ORIUNDOS DA  
ARRECADAÇÃO DESES VALORES A INSTITUIÇÕES  
PRIVADAS - INADMISSIBILIDADE - VINCULAÇÃO  
DESES MESMOS RECURSOS AO CUSTEIO DE  
ATIVIDADES DIVERSAS DAQUELAS CUJO EXERCÍCIO  
JUSTIFICOU A INSTITUIÇÃO DAS ESPÉCIES  
TRIBUTÁRIAS EM REFERÊNCIA**



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

*DESCARACTERIZAÇÃO DA FUNÇÃO CONSTITUCIONAL DA TAXA - RELEVÂNCIA JURÍDICA DO PEDIDO - MEDIDA LIMINAR DEFERIDA. NATUREZA JURÍDICA DAS CUSTAS JUDICIAIS E DOS EMOLUMENTOS EXTRAJUDICIAIS. - A JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL FIRMOU ORIENTAÇÃO NO SENTIDO DE QUE AS CUSTAS JUDICIAIS E OS EMOLUMENTOS CONCERNENTES AOS SERVIÇOS NOTARIAIS E REGISTRAIS POSSUEM NATUREZA TRIBUTÁRIA, QUALIFICANDO-SE COMO TAXAS REMUNERATÓRIAS DE SERVIÇOS PÚBLICOS, SUJEITANDO-SE, EM CONSEQUÊNCIA, QUER NO QUE CONCERNE À SUA INSTITUIÇÃO E MAJORAÇÃO, QUER NO QUE SE REFERE À SUA EXIGIBILIDADE, AO REGIME JURÍDICO-CONSTITUCIONAL PERTINENTE A ESSA ESPECIAL MODALIDADE DE TRIBUTO VINCULADO, NOTADAMENTE AOS PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS QUE PROCLAMAM, DENTRE OUTRAS, AS GARANTIAS ESSENCIAIS (A) DA RESERVA DE COMPETÊNCIA IMPOSITIVA, (B) DA LEGALIDADE, (C) DA ISONOMIA E (D) DA ANTERIORIDADE. PRECEDENTES. DOUTRINA. SERVENTIAS EXTRAJUDICIAIS. - A ATIVIDADE NOTARIAL E REGISTRAL, AINDA QUE EXECUTADA NO ÂMBITO DE SERVENTIAS EXTRAJUDICIAIS NÃO OFICIALIZADAS, CONSTITUI, EM DECORRÊNCIA DE SUA PRÓPRIA NATUREZA, FUNÇÃO REVESTIDA DE ESTATALIDADE, SUJEITANDO-SE, POR ISSO MESMO, A UM REGIME ESTRITO DE DIREITO PÚBLICO. A POSSIBILIDADE CONSTITUCIONAL DE A EXECUÇÃO DOS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO SER EFETIVADA 'EM CARÁTER PRIVADO, POR DELEGAÇÃO DO PODER PÚBLICO' (CF, ART. 236), NÃO DESCARACTERIZA A NATUREZA ESSENCIALMENTE ESTATAL DESSAS ATIVIDADES DE ÍDOLE ADMINISTRATIVA. - AS SERVENTIAS EXTRAJUDICIAIS, INSTITUÍDAS PELO PODER PÚBLICO PARA O DESEMPENHO DE FUNÇÕES TÉCNICO-ADMINISTRATIVAS DESTINADAS 'A GARANTIR A PUBLICIDADE, A AUTENTICIDADE, A SEGURANÇA E A EFICÁCIA DOS ATOS JURÍDICOS' (LEI N. 8.935/94, ART. 1º), CONSTITUEM ÓRGÃOS PÚBLICOS TITULARIZADOS POR AGENTES QUE SE QUALIFICAM, NA PERSPECTIVA DAS RELAÇÕES QUE MANTÊM COM O ESTADO, COMO TÍPICOS SERVIDORES PÚBLICOS. DOUTRINA E*



GS

Nº 70020173845  
2007/CÍVEL

*JURISPRUDÊNCIA. - DESTINAÇÃO DE CUSTAS E EMOLUMENTOS A FINALIDADES INCOMPATÍVEIS COM A SUA NATUREZA TRIBUTÁRIA. - QUALIFICANDO-SE AS CUSTAS JUDICIAIS E OS EMOLUMENTOS EXTRAJUDICIAIS COMO TAXAS (RTJ 141/430), NADA PODE JUSTIFICAR SEJA O PRODUTO DE SUA ARRECADAÇÃO AFETADO AO CUSTEIO DE SERVIÇOS PÚBLICOS DIVERSOS DAQUELES A CUJA REMUNERAÇÃO TAIS VALORES SE DESTINAM ESPECIFICAMENTE (POIS, NESSA HIPÓTESE, A FUNÇÃO CONSTITUCIONAL DA TAXA - QUE É TRIBUTO VINCULADO - RESTARIA DESCARACTERIZADA) OU, ENTÃO, À SATISFAÇÃO DAS NECESSIDADES FINANCEIRAS OU À REALIZAÇÃO DOS OBJETIVOS SOCIAIS DE ENTIDADES MERAMENTE PRIVADAS. É QUE, EM TAL SITUAÇÃO, SUBVERTER-SE-IA A PRÓPRIA FINALIDADE INSTITUCIONAL DO TRIBUTO, SEM SE MENCIONAR O FATO DE QUE ESSE PRIVILEGIADO (E INACEITÁVEL) TRATAMENTO DISPENSADO A SIMPLES INSTITUIÇÕES PARTICULARES (ASSOCIAÇÃO DE MAGISTRADOS E CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS ADVOGADOS) IMPORTARIA EM EVIDENTE TRANSGRESSÃO ESTATAL AO POSTULADO CONSTITUCIONAL DA IGUALDADE. PRECEDENTES" (ADIn nº 1378 MC/ES, Rel. Min. Celso de Mello, DJU de 30/05/97, p. 23175).*

Por fim, trago à colação precedente desta Corte, quando do julgamento da AC nº 70009630252, j. em 01.12.2004, de relatoria do em. Des. Roque Joaquim Volkweiss, em decisão assim ementada:

*"DIREITO TRIBUTÁRIO, ISS. LC Nº 116/03. SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS: NÃO-INCIDÊNCIA. Na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 se incluem, nos termos do § 3º do seu art. 1º, tão-somente os serviços públicos delegados para fins de exploração econômica mediante a cobrança de 'preços', que têm na tarifa a sua unidade de medida, daí porque, embora previstos no subitem 21.01 da referida Lista, não são alcançados pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza*



GS

Nº 70020173845  
2007/CÍVEL

(ISS) os prestados pelos registradores públicos e notários do Estado do Rio Grande do Sul, cuja principal meta não é o lucro mas a eficiente e segura prestação dos serviços públicos a eles delegados, tanto que contraprestacionados por 'emolumentos', legítimas 'taxas' segundo o STF, e tanto que regulados e permanentemente fiscalizados pelo Poder Judiciário (cf. art. 236, § 1º, da CF/88). Aplicação imediata do § 3º do art. 1º da Lei Complementar nº 116/03 e, mediata, do § 3º do art. 150 da Constituição Federal. Apelo provido, por unanimidade."

E, no corpo do voto, refere o eminentíssimo Relator, no que interessa, que "apenas são alcançados pelo ISS os serviços públicos delegados a particulares quando 'explorados economicamente', isto é, quando, para o seu exercício, o objetivo de lucro estiver em primeiro plano e, o serviço público, em segundo. É o que acontece, exemplificativamente, com os pedágios explorados por particulares, serviços de segurança, serviços bancários explorados pelo Banco do Brasil, Banrisul, etc.

"Essa importantíssima restrição decorre, mediatamente, do disposto no art. 150 da CF/88, especialmente dos seus § 3º, 'verbis' (no grifo que lhes dou):

**'Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: ... VI - instituir impostos sobre: ... a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros'.**

**§ 3º. As vedações do inciso VI, 'a', ... não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, ...'.**

"Dai porque ficam excluídos do ISS todos os serviços prestados pelos órgãos ou entidades descentralizadas do Estado (autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações ou departamentos autônomos governamentais, como DMAE, CORSAN, ECT, EPTC, DMLU, etc.).



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

*a menos que a prestação seja com fins econômicos e lucrativos, relegando a um segundo plano a origem pública do serviço.*

*“(...)*

*“Pois, é dentro desse quadro de exploração de atividades de interesse público predominante, no qual a exploração econômica da atividade fica num segundo plano, que surgem os serviços contemplados no subitem 21.01 da Lista de Serviços anexa à LC nº 116/03: ‘registros públicos, cartorários e notariais’ (Tabelionatos, Registros Públicos, Cartórios e Escrivaniias, inclusive judiciais) cuja remuneração (‘emolumentos’, quando cobradas por notários, e ‘custas’, quando cobradas por escrivães judiciais), ademais, é tida pelo Supremo Tribunal Federal como ‘taxa’ e não ‘preço público’ (cuja unidade de medida é a ‘tarifa’), vale dizer, como contraprestação de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ao contribuinte, e que, particularmente, classifico como ‘decorrente do exercício do poder de polícia’.*

*“Vejam-se, a propósito, os seguintes pronunciamentos da mais alta Corte do país: RE nº 116208/MG, STF, Pleno, julg. em 20/04/1990, DJU de 08/06/90, Ementário, vol. 1584-02, p. 317, e ADIn nº 1378/ES, STF, Pleno, julg. em 30/11/95, DJU de 30-05-97, p. 23175/6, Ementário vol. 1871-02, p. 225, ADIn nº 1298, ano-97/ES, Pleno, DJU de 30/05/97, p. 23175, Ementário vol. 1871-01, p. 217, e ADI 1444/PR, Pleno, julg. em 12/02/03, DJ de 11/04/03, p. 25).*

*“Dai porque não se sujeitam tais contraprestações de serviços ao ISS, não calhando o argumento do Município, de que os serviços que lhes dão origem são particulares e não públicos e que as remunerações respectivas não são transferidas ao Estado, o que é absolutamente irrelevante, até porque tais serviços são regulados e permanentemente fiscalizados pelo Poder Judiciário, conforme expressamente dispõe, aliás, o § 1º do art. 236 da Constituição Federal.*



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

*“Em suma, na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03 se incluem, nos termos do § 3º do seu art. 1º, tão-somente os serviços públicos delegados para fins de exploração econômica mediante a cobrança de ‘preços’, que têm na tarifa a sua unidade de medida, daí porque, embora previstos no subitem 21.01 da referida Lista, não são alcançados pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) os prestados pelos registradores públicos e notários do Estado do Rio Grande do Sul, cuja principal meta não é o lucro mas a eficiente e segura prestação dos serviços públicos a eles delegados, tanto que contraprestacionados por ‘emolumentos’, legítimas ‘taxas’ segundo o STF, e tanto que regulados e permanentemente fiscalizados pelo Poder Judiciário (cf. art. 236, § 1º, da CF/88). Aplicação imediata do § 3º do art. 1º da Lei Complementar nº 116/03 e, mediata, do § 3º do art. 150 da Constituição Federal”. (o grifo é meu)*

(...)"

Perfeito. Nada há a acrescentar, apenas ressaltando que o interesse na prestação dos serviços notariais e registrais não visa ao lucro, mas, sim, à eficiente prestação de serviço público que possui extrema relevância na segurança jurídica.

Assim, rejeitada a preliminar, estou votando pela procedência da ação direta de constitucionalidade proposta.

É como voto.

**DES. CARLOS EDUARDO ZIETLOW DURO** – Eminentес colegas. Estou por julgar improcedente a presente ADIN em face do meu posicionamento sobre o tema, que é adotado pelo 11º Grupo Cível, no sentido de permitir a incidência do ISS sobre as atividades notariais, registrais e cartorárias.



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

Com efeito, nos termos do artigo 156, III, da CF, dispõem os municípios de competência para instituição de imposto sobre os serviços de qualquer natureza, a serem deferidos em Lei Complementar, desde que não compreendidos no artigo 155, II, do mesmo diploma legal.

Cumpre referir que o fato gerador do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é “*a prestação desses serviços, previstos em lei complementar, por pessoa física ou jurídica de Direito Privado, com estabelecimento fixo, ou sem ele, desde que tal atividade não configure, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos Estados.*”, conforme lição de Aliomar Baleeiro, em Direito Tributário Brasileiro, 10<sup>a</sup> ed., p. 291, Rio de Janeiro, Forense, 1995.

No mesmo sentido, Sérgio Pinto Martins, em Imposto Sobre Serviços – ISS, São Paulo, Atlas, 1992, p. 57, segundo o qual “*o fato gerador do imposto municipal é a prestação de serviços definidos em lei complementar, e disciplinados na lei ordinária municipal ao criar o ISSQN, desde que por empresa ou profissional autônomo.*”

Em face disto, foi editada Lei Complementar nº 116/03, dispendo sobre serviços de qualquer natureza, havendo previsão em seu anexo, no item 21.01, de incidência de ISS sobre serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

A municipalidade, por sua vez, editou a Lei nº 1.031/03, dispendo sobre o ISS, disciplinou a cobrança de tal imposto sobre tais serviços, conforme se verifica nos itens 21 e 21.01, em perfeita consonância com a Lei Complementar nº 116/03.

Por outro lado, deve ser observado que em face da promulgação da Constituição Federal de 1988, por força de seu art. 236, houve modificação nos serviços notariais e de registros, que passaram a ser cargos públicos exercidos em caráter privado, mediante delegação do Poder Público, referindo o § 3º do mencionado artigo que o ingresso depende de



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

concurso público de provas e títulos, sendo editada a Lei nº 8.935/94, que regulamentou o art. 236 da Constituição Federal.

Diante do ordenamento jurídico antes mencionado, não há qualquer ilegalidade na cobrança de ISS sobre as atividades desenvolvidas, uma vez que devidamente admitidas no arcabouço constitucional, dentro dos limites e competência da municipalidade.

De outra parte, inaplicável o disposto no art. 150, VI, "a", da CF, porque a atividade notarial possui natureza econômica e lucrativa, sendo os serviços notariais e cartorários desenvolvidos por particulares mediante delegação do Poder Público, que recebem os rendimentos advindos do exercício de tal atividade, que são tributáveis, observado o disposto no § 3º do art. 150 da CF, que afasta a imunidade em tais casos quando haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, situação ocorrente no presente caso em que, repito, os rendimentos advindos das atividades desenvolvidas pelos registradores e notários, em caráter privado, embora por delegação do poder público, são próprios, e não do ente público, o que possibilita a incidência do imposto municipal, nos moldes como foi instituído.

Se assim não fosse e se fosse acolhida a tese desenvolvida na inicial, os rendimentos advindos das atividades notarial e registral não seriam passíveis de incidência de imposto de renda, cobrado pela União, quando se sabe que tais rendimentos sofrem a incidência de tal imposto, não havendo que se falar em bitributação ou mesmo em não incidência ou imunidade do imposto.

Este é o entendimento das Câmaras que compõem o 11º Grupo Cível:

MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS. ISS. SERVIÇOS CARTORIAIS E NOTARIAIS. AUTORIDADE COATORA. ILEGITIMIDADE PARA



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

RECORRER. SENTENÇA CITRA PETITA. NULIDADE. 1. A autoridade coatora, em mandado de segurança, só tem legitimidade para prestar informações. O ato de recorrer é privativo da pessoa jurídica de direito público. 2. Não incorre em julgamento citra petita, a sentença que concede a ordem pleiteada, ainda que a liminar deferida tenha apenas feito menção a um dos pedidos. 3. A imunidade recíproca consagrada no artigo 150, inciso IV, alínea a, da Constituição da República não alcança os serviços cartoriais e notariais prestados pelo particular mediante delegação. Preliminar de suspensão rejeitada. Voto vencido. Recurso não conhecido. Sentença modificada em reexame necessário. (APELAÇÃO E REEXAME NECESSÁRIO Nº 70009616749, VIGÉSIMA SEGUNDA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATORA: DESª MARIA ISABEL DE AZEVEDO SOUZA, JULGADO EM 26/10/2004)

REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DO ISS SOBRE SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO. I. As empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos não gozam de imunidade quanto ao ISS, pois a Constituição não dispõe expressamente sobre o tema, devendo pagar o imposto municipal se prestarem os serviços constantes da lista. II. Os serviços notariais e de registro estão previstos no item 21 da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, incidindo, pois, o ISS. REFORMARAM A SENTENÇA EM REEXAME NECESSÁRIO. VOTO VENCIDO. (REEXAME NECESSÁRIO Nº 70009905407, VIGÉSIMA PRIMEIRA CÂMARA CÍVEL, TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RS, RELATOR: DESª LISELENA SCHIFINO ROBLES RIBEIRO, JULGADO EM 13/10/2004)

Gostaria de acrescentar que existe fato novo na própria ADIn nº 3.089, havendo oito votos proferidos:

Um pelo Relator, no sentido do julgamento de procedência da ADIn, e os demais sete votos, do Min. Sepúlveda Pertence, julgando improcedente a ação e do Ministro Joaquim Barbosa, acompanhando a divergência inaugurada pelo Senhor Ministro Sepúlveda Pertence, no que foi acompanhado pela Senhora Ministra Cármem Lúcia e pelos Senhores Ministros Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Cesar Peluso e Gilmar Mendes, em continuação de julgamento ocorrido em 26/04/07, pedindo vista dos



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

autos o Min. Marco Aurélio, estando o resultado, atualmente, em sete votos pela improcedência da ADIn e somente um pela procedência.

Um dos argumentos do Min. Sepúlveda Pertence é exatamente no sentido que tenho sustentado aqui e na Câmara, que é no tocante à possibilidade de tributação dos rendimentos dos Notários e Registradores, não havendo que se falar em qualquer imunidade. Esse é o voto central, pelo que vi, do Min. Sepúlveda Pertence e o mesmo do voto que tenho apresentado aqui há longo tempo.

Diante do exposto, julgo improcedente a ação.

**DESA. MARIA ISABEL DE AZEVEDO SOUZA** – Julgo improcedente.

**DES. CLAUDIR FIDELIS FACCENDA** – Julgo procedente.

**DES. NEREU JOSÉ GIACOMOLLI** – Julgo procedente.

**DES. ALZIR FELIPPE SCHMITZ** – Dou pela procedência.

**DES. SÉRGIO FERNANDO DE VASCONCELLOS CHAVES** – Julgo procedente.

**DES. JOSÉ EUGÊNIO TEDESCO** – Julgo improcedente.

**DES. OSVALDO STEFANELLO** – Julgo improcedente.

**DES. PAULO A. MONTE LOPES** – Também, nesse sentido.

**DES. VLADIMIR GIACOMUZZI** – Nesse sentido, Senhor Presidente.



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

**DES. ARAKEN DE ASSIS** – Com o Relator.

**DES. DANÚBIO EDON FRANCO** – Julgo procedente.

**DES. LUIZ ARI AZAMBUJA RAMOS** – Acompanho o eminent Relator.  
Julgo procedente.

**DES. JOÃO CARLOS BRANCO CARDOSO** – Julgo procedente.

**DES. ROQUE MIGUEL FANK** – Também.

**DES. LEO LIMA** – Julgo procedente.

**DES. ARMINIO JOSÉ ABREU LIMA DA ROSA (PRESIDENTE)** – Também.

**DES. MARCELO BANDEIRA PEREIRA** – Julgo procedente.

**DES. JOSÉ AQUINO FLÔRES DE CAMARGO** – Igualmente.

**DES. ARNO WERLANG** – Julgo procedente.

**DES. LUIZ FELIPE SILVEIRA DIFINI** – Julgo procedente.

**DES. ADÃO SÉRGIO DO NASCIMENTO CASSIANO** – Acompanho o Relator pela procedência.

**DES. ARMINIO JOSÉ ABREU LIMA DA ROSA - PRESIDENTE - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE** Nº 70020173845, COMARCA DE PORTO



GS

Nº 70020173845

2007/CÍVEL

ALEGRE: "POR MAIORIA, JULGARAM PROCEDENTE A AÇÃO, VENCIDOS OS DESEMBARGADORES JOSÉ EUGÊNIO TEDESCO, OSVALDO STEFANELLO, CARLOS EDUARDO ZIETLOW DURO E MARIA ISABEL DE AZEVEDO SOUZA." NÃO PARTICIPOU DO JULGAMENTO, POR MOTIVO JUSTIFICADO, A DESEMBARGADORA MARIA BERENICE DIAS.

CFSC

13/02/2008

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

**RELATOR ORIGINÁRIO** : MIN. CARLOS BRITTO  
**RELATOR PARA O** : MIN. JOAQUIM BARBOSA  
**ACÓRDÃO**  
**REQUERENTE (S)** : ASSOCIAÇÃO DOS NOTÁRIOS E  
REGISTRADORES DO BRASIL - ANOREG/BR  
**ADVOGADO (A/S)** : FREDERICO HENRIQUE VIEGAS DE LIMA E  
OUTRO (A/S)  
**REQUERIDO (A/S)** : PRESIDENTE DA REPÚBLICA  
**ADVOGADO (A/S)** : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO  
**REQUERIDO (A/S)** : CONGRESSO NACIONAL

**EMENTA:** AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ITENS 21 E 21.1. DA LISTA ANEXA À LEI COMPLEMENTAR 116/2003. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN SOBRE SERVIÇOS DE REGISTROS PÚBLICOS, CARTORÁRIOS E NOTARIAIS. CONSTITUCIONALIDADE.

Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada contra os itens 21 e 21.1 da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003, que permitem a tributação dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

Alegada violação dos arts. 145, II, 156, III, e 236, *caput*, da Constituição, porquanto a matriz constitucional do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza permitiria a incidência do tributo tão-somente sobre a prestação de serviços de índole privada. Ademais, a tributação da prestação dos serviços notariais também ofenderia o art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º da Constituição, na medida em que tais serviços públicos são imunes à tributação recíproca pelos entes federados.

As pessoas que exercem atividade notarial não são imunes à tributação, porquanto a circunstância de desenvolverem os respectivos serviços com intuito lucrativo invoca a exceção prevista no art. 150, § 3º da Constituição. O recebimento de remuneração pela prestação dos serviços confirma, ainda, capacidade contributiva.

A imunidade recíproca é uma garantia ou prerrogativa imediata de entidades políticas federativas, e não de particulares que executem, com inequívoco intuito lucrativo, serviços públicos mediante concessão ou delegação, devidamente remunerados.



Supremo Tribunal Federal

266

ADI 3.089 / DF

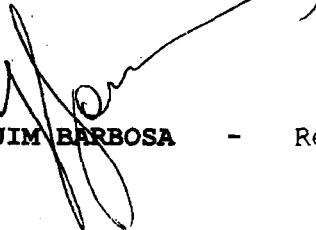
Não há diferenciação que justifique a tributação dos serviços públicos concedidos e a não-tributação das atividades delegadas.

Ação Direta de Inconstitucionalidade conhecida, mas julgada improcedente.

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a presidência da ministra Ellen Gracie, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por votação majoritária, em julgar improcedente a ação direta, vencido o Senhor Ministro Carlos Britto (relator), que a julgava procedente.

Brasília, 13 de fevereiro de 2008.

  
JOAQUIM BARBOSA - Relator p/ o acórdão

20/09/2006

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. CARLOS BRITTO  
RELATOR PARA O : MIN. JOAQUIM BARBOSA  
ACÓRDÃO  
REQUERENTE(S) : ASSOCIAÇÃO DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES  
DO BRASIL - ANOREG/BR  
ADVOGADO(A/S) : FREDERICO HENRIQUE VIEGAS DE LIMA E  
OUTRO(A/S)  
REQUERIDO(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA  
ADVOGADO(A/S) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO  
REQUERIDO(A/S) : CONGRESSO NACIONAL

R E L A T Ó R I O

**O SENHOR MINISTRO CARLOS AYRES BRITTO (Relator).**

A Associação dos Notários e Registradores do Brasil (ANOREG) propõe ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida liminar. Ação de inconstitucionalidade, essa, que tem como alvo os itens 21 e 21.01 da lista de serviços anexa à Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003. Listas, a seu turno, que autorizam os Municípios brasileiros a fazer da **prestação dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais** uma hipótese da incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN.

2. A pretensão da autora lastreia-se na tese de que o referido imposto não deve incidir sobre a prestação dos atos



ADI 3.089 / DF

notariais e de registros públicos, dado que, não obstante a possibilidade de sua delegação a particulares, tais atividades são de natureza pública (art. 236, CF). Daí por que a requerente invoca, em seu favor, o princípio da imunidade recíproca (art. 150, inciso VI, "a", CF), para concluir que serviços e atividades públicas em geral não podem ser objeto de impostos. Noutro dizer, a ANOREG sustenta que são multiplamente inconstitucionais os itens 21 e 21.01 da lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, por violação aos arts. 145, inciso II; 150, inciso VI, "a"; 150, §§ 2º e 3º, e art. 236, todos da Constituição Federal de 1988.

3. Pois bem, chegados os autos ao meu gabinete, em 15 de dezembro de 2003, despachei, no dia seguinte, adotando o rito previsto no artigo 12 da Lei nº 9.868/99. E assim procedi, por me convencer da relevância da matéria sobre que recai esta ação direta e o seu especial significado para a ordem social e a segurança jurídica. O que me fez solicitar informações aos requeridos para, em seguida, conceder vista ao Advogado-Geral da União e à Procuradoria-Geral da República, nessa ordem.

4. Em atendimento à notificação para prestar informações, o Congresso Nacional se fez presentar pela Advocacia-Geral do Senado Federal. É dizer, essa unidade de consultoria e assistência jurídica



foi que elaborou a petição de fls. 135/148, na qual se lê a defesa da constitucionalidade dos anexos legais impugnados, conforme a seguinte síntese:

"(...) os serviços notariais, muito embora sejam serviços de natureza pública, são exercidos conforme dispõe o art. 236 da Constituição Federal, em caráter privado, ou seja, têm os delegados plena responsabilidade na administração e condução dos serviços prestados à população, e embora cobrem obedecendo tabela de emolumentos fixada pelo Poder Judiciário, recebem por conta própria, têm liberdade de aplicação dos recursos auferidos, sendo por conseguinte responsáveis pela manutenção da infra-estrutura necessária aos serviços (...)

Por tais razões as atividades dos titulares de delegação notarial em nada diferem dos demais autorizados, concessionários e permissionários de serviço público, como aqueles que exercem permissão para prestação de serviços de transporte coletivo, ou aqueles que recebem concessão, permissão e autorização para prestação de serviços de iluminação pública, serviços de água e esgoto, telecomunicações, radiofônicos, saúde, educação fundamental, todas atividades precipuamente estatais à luz da própria Constituição Federal, daí



porque a Lista Anexa à Lei Complementar nº 116, de 2003, fez constar igualmente os serviços de registros públicos e notariais na relação dos fatos geradores em que incide o imposto, que lembre-se, é sobre serviços de **qualquer natureza**, não se aplicando portanto alguns limites próprios do ISS pela Autora.

(...)"

5. Disse ainda o órgão de defesa do Congresso Nacional que a incidência do imposto sobre os atos de registros públicos e notariais, autorizada pela Lei Complementar nº 116/03, se revela como "política de justiça tributária". Isto porque não seria justo cobrar o imposto sobre os serviços prestados pelos permissionários, autorizatários e concessionários de serviços públicos e deixar de fazê-lo sobre as atividades públicas exploradas em regime de delegação.

6. Já o Presidente da República, em sua respeitável peça informativa, reconhece a inconstitucionalidade dos referidos itens da lista apensa à Lei em causa (fls. 152/153). No que foi integralmente seguido, acresça-se, pelo insigne Advogado-Geral da União (fls. 155).

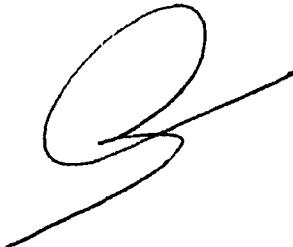
ADI 3.089 / DF

7. Enfim, às fls. 157/167 dos autos, a douta Procuradoria-Geral da República também se manifestou pela procedência da ação direta.

8. Este o relatório.

\* \* \* \* \*

FJ/emo



20/09/2006

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

V O T O

O SENHOR MINISTRO CARLOS AYRES BRITTO (Relator).

9. Reconheço, de pronto, a legitimidade ativa da ANOREG.

No que adiro ao pensar jurisprudencial desta Suprema Corte, notadamente pelo que foi decidido na ADI 1751, Rel. Min. **Moreira Alves**. Além disso, entendo satisfeito o requisito da pertinência entre as finalidades institucionais da ação e o centrado objeto desta ação. Assim como tenho por satisfeito o requisito da adequação entre a via processual de que se valeu a ação e o objeto em si da discussão jurídica.

10. Explico. Tenho como de feição normativa os itens 21 e 21.01 da lista apensa à Lei Complementar federal 116/03 - objeto desta ADIN -, visto encerrarem comandos que não se exaurem com o ato em si de sua aplicação por lei municipal. É exprimir, permanecem eles como fundamento de validade de quantas leis municipais venham a ser editadas no sentido da instituição do ISS que neles se prevê. Noutros termos, trata-se de itens que se revestem da qualidade de lei em sentido material, por veicular enunciados normativos abstratos. Enunciados ou relatos, como sabido, que se traduzem num



vínculo funcional duradouramente renovável entre a hipótese de incidência e o mandamento (conseqüência) que lhes compõem a estrutura lógica<sup>1</sup>.

11. Passando agora ao exame de mérito da questão, relembro que a autora manejou a presente ação direta sob o fundamento de que os pre citados itens 21 e 21.01, ao autorizar os Municípios a instituírem o ISSQN sobre "os serviços de registros públicos, cartorários e notariais", violaram os artigos 145, inciso II; 150, inciso VI, a; 150, §§ 2º e 3º, e art. 236, todos da Constituição Federal de 1988<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> A respeito da estrutura lógica da proposição jurídica, Lourival Vilanova comenta: "Como se vê, no interior desta fórmula, destacamos a hipótese e a tese (ou o pressuposto e a conseqüência). A estrutura interna desse primeiro membro da proposição jurídica articula-se em forma lógica de implicação: a hipótese implica a tese ou o antecedente (em sentido formal) implica o conseqüente. A hipótese é o descritor de possível situação fáctica do mundo (natural ou social, social juridicalizada, inclusive), cuja ocorrência na realidade verifica o descrito na hipótese" (in As Estruturas Lógicas e o Sistema do Direito Positivo, ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, 1977, pág. 51).

<sup>2</sup> Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

(...)"

\*\*\*\*\*

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

\*\*\*\*\*

§ 2º A vedação do inciso VI, a, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo poder público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

\*\*\*\*\*

§ 3º As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades

12. Pois bem, sobre o tema, começo por dizer que sua correta solução passa pela análise da natureza jurídica dos tais "serviços de registros públicos, cartorários e notariais", que a Lei Maior da República sintetizou sob o nome de "serviços notariais e de registro" (art. 236, cabeça e § 2º). Quero dizer, a formulação de qualquer juízo de validade ou invalidade dos itens legais postos em xeque deve ser precedida de um cuidadoso exame do tratamento constitucional conferido às atividades notariais e de registro (registro "público" já é adjetivação feita pelo inciso XXV do art. 22 da Constituição, versante sobre a competência legislativa que a União detém com privatividade).

13. Com este propósito, anoto que as atividades em foco deixaram de figurar no rol dos serviços públicos que são próprios da União (incisos XI e XII do art. 21, especificamente). Como também não foram listadas enquanto competência material dos Estados, ou dos Municípios (arts. 25 e 30, respectivamente). Nada obstante, é a Constituição mesma que vai tratar do tema já no seu derradeiro título permanente (o de nº IX), sob a denominação de "DISPOSIÇÕES GERAIS", para estatuir o seguinte:

---

econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exoneram o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

\*\*\*\*\*



"Art. 236. Os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público.

§ 1º. Lei regulará as atividades, disciplinará a responsabilidade civil e criminal dos notários, dos oficiais de registro e de seus prepostos, e definirá a fiscalização de seus atos pelo Poder Judiciários.

§ 2º. Lei federal estabelecerá normais gerais para fixação de emolumentos relativos aos atos praticados pelos serviços notariais e de registro.

§ 3º. O ingresso na atividade notarial e de registro depende de concurso público de provas e títulos, não se permitindo que qualquer serventia fique vaga, sem abertura de concurso de provimento ou de remoção, por mais de seis meses."

14. Mas não fica por aqui a regração constitucional-federal sobre a matéria, porque o ADCT também dispôs sobre o mesmo assunto, nos seguintes termos:

"Art. 32. O disposto no art. 236 não se aplica aos serviços notariais e de registro que já tenham sido oficializados pelo poder público, respeitando-se o direito de seus servidores".

15. Pois bem, daqui se infere que, **tirante os serviços notariais e de registro já oficializados até o dia 05 de outubro de 1988**, todos os outros têm o seu regime jurídico fixado pela parte

permanente da Constituição Federal. Mais precisamente, os demais serviços notariais e de registro têm o seu regime jurídico centralmente estabelecido pelo art. 236 da Lei Republicana. Um regime jurídico, além do mais, que pensamos melhor se delinear pela comparação com o regime igualmente constitucional dos **serviços públicos**, versados estes, nuclearmente, no art. 175 da Lei Maior<sup>3</sup>. Por isso que, do confronto entre as duas categorias de atividades públicas, temos para nós que os traços principais dos serviços notariais e de registro sejam os seguintes:

I - serviços notariais e de registro são atividades **própria do Poder Público** (logo, atividades de natureza pública), **porém obrigatoriamente exercidas em caráter privado** (CF, art. 236, *caput*). Não facultativamente, como se dá, agora sim, com a prestação dos serviços públicos, desde que a opção pela via estatal (que é uma via direta) ou então pela via privada (que é uma via indireta) se dê por força de lei de cada pessoa federada que titularizar tais serviços;

<sup>3</sup> "Art. 175. Incumbe ao poder público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.

Parágrafo único. A lei disporá sobre:

I - o regime das empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, o caráter especial de seu contrato e de sua prorrogação, bem como as condições de caducidade, fiscalização e rescisão da concessão ou permissão;  
II - os direitos dos usuários;  
III - política tarifária;



ADI 3.089 / DF

II - cuida-se de atividades estatais cuja prestação é traspassada para os particulares **mediante delegação**. Não por conduto dos mecanismos da concessão ou da permissão, normados pelo caput do art. 175 da Constituição como **instrumentos contratuais** de privatização do exercício dos serviços públicos;

III - a delegação que lhes timbra a funcionalidade **não se traduz, por nenhuma forma, em cláusulas contratuais**. Ao revés, exprime-se em estipulações totalmente fixadas por lei. Mais ainda, trata-se de delegação que somente pode recair **sobre pessoa natural**, e não sobre uma "empresa" ou pessoa mercantil, visto que de empresa ou pessoa mercantil é que versa a Magna Carta Federal em tema de concessão ou permissão de serviço público;

IV - para se tornar delegatária do Poder Público, tal pessoa natural há de ganhar habilitação **em concurso público de provas e títulos**. Não por adjudicação em processo licitatório, regrado pela Constituição como antecedente necessário do contrato de concessão ou de permissão para o desempenho de serviço público;

---

IV - a obrigação de manter serviço adequado".



V - está-se a lidar com atividades estatais cujo exercício privado jaz sob a exclusiva fiscalização do Poder Judiciário, e não sob órgão ou entidade do Poder Executivo (sabido que por órgão ou entidade do Poder Executivo é que se dá a imediata fiscalização das empresas concessionárias ou permissionárias de serviços públicos). Atividades, enfim, que não se remunera por "tarifa" ou preço público, mas por uma tabela de **emolumentos** que se pauta por normas gerais estabelecidas **em lei federal**. Características de todo destoantes daquelas que são inerentes ao regime dos serviços públicos.

16. Numa frase, então, serviços notariais e de registro são típicas atividades estatais, mas não são serviços públicos, propriamente. Categorizam-se como função pública, a exemplo das funções de legislação, justiça, diplomacia, defesa nacional, segurança pública, trânsito, controle externo e tantos outros cometimentos que, nem por ser de exclusivo senhorio estatal, passam a se confundir com serviço público<sup>4</sup>. Quero dizer: cometimentos que se

<sup>4</sup> Como deflui da segura doutrina de **Celso Antônio Bandeira de Mello** (ver Curso de Direito Administrativo, Malheiros Editores, 15<sup>a</sup> edição, págs. 611/620), dois elementos se combinam para a conceituação do serviço público: a) um elemento formal, que é o seu regime de Direito Público (centrado no art. 175 da Constituição, aduzimos), a significar sua regência por normas consagradoras tanto de prerrogativas quanto de encargos ou sujeições especiais; b) um elemento material, traduzido na efetiva ou na potencial oferta de comodidades ou utilidades materiais aos respectivos usuários, préstimos, esses, tão específicos quanto divisíveis. Leia-se: "Serviço Público é toda atividade de oferecimento de



traduzem em atividades jurídicas do Estado, sem adentrar as fronteiras da prestação material em que os serviços públicos consistem.

17. Em palavras outras, assim como o inquérito policial não é processo judicial nem processo administrativo investigatório, mas inquérito policial mesmo (logo, um *tertium genus*); assim como o Distrito Federal não é um Estado nem um Município, mas tão-somente o próprio Distrito Federal; assim como os serviços forenses não são mais uma entre tantas outras modalidades de serviço público, mas apenas serviços forenses em sua peculiar ontologia, ou autonomia entitativa, **também assim os serviços notariais e de registro são serviços notariais e de registro, simplesmente, e não qualquer outra atividade estatal**. Sendo assim, não se prestam como "fato gerador" de nenhum imposto, porquanto protegidos pela regra geral da imunidade que se lê na alínea a do inciso VI do artigo constitucional de nº 150, *in verbis*:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - (...)

---

utilidade ou comodidade material destinada à satisfação da coletividade em geral, mas fruível singularmente pelos administrados, que o Estado assume como pertinente a seus deveres e presta por si mesmo ou por quem lhe faça as vezes, sob um regime de Direito Público (...)" (*in* Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros Editores, 2004, p. 620).



VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros".

18. Certo é, contudo, que a jurisprudência deste STF tem os serviços notariais e de registro como espécie de serviço público. Atividade estatal, sim, porém da modalidade serviço público. Em desabono, portanto, da qualificação jurídica aqui pessoalmente empreendida<sup>5</sup>. O que tangenciaria a questão para o âmbito material de incidência da regra exceptiva que se contém no § 3º do mesmo artigo constitucional federal de nº 150. É dizer: o que deflagraria, por exceção, o afastamento da imunidade recíproca entre as pessoas federadas e respectivas autarquias e fundações, em matéria de imposto. Exceção que o § 3º do art. 150 da Magna Carta Republicana assim verbaliza:

"Art. 150.

(...)

§ 3º As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem

<sup>5</sup> Veja-se, à guisa de ilustração, o que restou decidido no RE 209.354, Rel. Min. Carlos Velloso; ADI 865 MC, Rel. Min. Celso de Mello; ADI 1709, Rel. Min. Maurício Correa; ADI 1378, Rel. Min. Celso de Mello e ADI 1778, Rel. Min. Nelson Jobim; entre outras.

exoneram o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel".

19. Bem vistas as coisas, porém, nem por isso a regra geral da imunidade recíproca seria de se afastar. É que também faz parte da jurisprudência da Casa o firme entendimento de que, sobre não pressupor o desempenho de atividade econômica, as custas dos serviços forenses e os emolumentos das atividades notariais e de registro **têm caráter tributário**. São verdadeiras taxas (e não tarifas ou preços públicos), remuneratórias de atividade estatal do tipo "vinculado", atinentemente ao contribuinte; ou seja, taxas que têm por fato gerador uma individualizada atuação estatal de préstimo ao sujeito tributado. E isto já significa excluir a incidência do ISSQN, dado que a natureza desse tributo só pode ter por fato gerador **uma situação desvinculada de qualquer atividade estatal voltada para o contribuinte**<sup>6</sup>. Salvo se a própria Constituição admitisse o contrário, explicitamente, como de fato admitiu, ressalte-se, quanto às operações relativas a energia elétrica e serviços de telecomunicações (passíveis de se tornar fatos geradores do ICMS, a teor do § 3º do art. 155)<sup>7</sup>.

<sup>6</sup> "Art. 16, do Código Tributário Nacional: Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

<sup>7</sup> Cujos dizeres são estes: "À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do caput deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre



20. Diante disso, ou seja, sob a categorização de atividade estatal não-constitutiva de serviço público, os serviços notariais e de registro escapam à incidência do ISSQN. É como dizer: trata-se de atividade genuinamente estatal que não se presta como fato gerador do imposto municipal, a despeito da regra geral de competência que se lê na alínea a do inciso III do art. 146 da Constituição, assim legendada: "Art. 146. Cabe à lei complementar: III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes".

21. É o quanto me basta para votar pela procedência do pedido, declarando atentatórios da alínea a do inciso VI do art. 150 da Constituição de 1988 os itens 21 e 21.1 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

FJ/emo

---

operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País".



20/09/2006

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Ministro Carlos Ayres Britto, a atividade é exercida em caráter privado. O artigo 236 da Constituição Federal refere-se a emolumentos. Se levarmos às últimas consequências essa óptica, quanto à prestação de serviços públicos, o que teremos em relação à permissão, à concessão?

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - No inicio da sessão de hoje, o advogado de uma concessionária de portos, serviço público, não discutiu, pelo contrário, se orgulhava de quanto contribui com um imposto sobre serviços.

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA - Pois é. Uma empresa de sociedade de economia mista, uma empresa estatal.

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) - Mas, assim, faremos da atividade notarial e de registro base imponível de duas exações: a primeira, taxa de polícia, por efeito da fiscalização que sobre...

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Quantos contribuintes submetem-se à taxa de polícia e a imposto sobre serviços?

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) - A taxa de polícia em função do poder de polícia, próprio do Judiciário sobre essas atividades.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES (PRESIDENTE) - São questões diferentes. Fatos geradores diferentes.

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) - Então, estaremos a admitir um novo fato gerador.

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - É primoroso no voto de Vossa Excelência dizer que atividade notarial e de registro não é atividade privada, não é serviço público, é atividade notarial de serviço público e tem uma fisionomia toda própria. Agora, a minha primeira intervenção foi exatamente esta: se vamos levar essas definições para outros efeitos, às últimas consequências, a renda do cartório é tributária. Então como incidir o imposto de renda sobre uma renda tributária?

Obs.: Texto sem revisão do Exmo. Sr. Ministro Sepúlveda Pertence (§ 4º do artigo 96 do RISTF)

20/09/2006

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

À revisão de apartes dos Srs. Ministros Cezar Peluso e Carlos Britto (Relator).

ANTECIPAÇÃO AO VOTO

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE – Sr. Presidente, peço vênia para antecipar o meu voto – claro, com o desejo de ouvir, ou daqui ou de lá, o voto do ministro Joaquim Barbosa - para, com todas as vêrias do eminente relator, julgar improcedente a ação direta de inconstitucionalidade. Creio que é atividade estatal delegada, tal como exploração de serviços públicos essenciais, mas, enquanto atividade privada, a meu ver, é um serviço sobre o qual nada impede a incidência do imposto sobre serviços.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO – Aliás, nos termos do art. 150, § 3º, ainda que fosse prestada pelo Estado diretamente, ficaria sujeita, porque relacionada com exploração econômica.

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) – A atividade é pública; agora, prestada em caráter privado.

Obs.: Texto sem revisão do Exmo. Sr. Ministro Sepúlveda Pertence (\$ 4º do artigo 96 do RISTF)

**PLENÁRIO****EXTRATO DE ATA****AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2**

PROCED.: DISTRITO FEDERAL

**RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. CARLOS BRITTO**

RELATOR PARA O ACÓRDÃO : MIN. JOAQUIM BARBOSA

REQTE. (S): ASSOCIAÇÃO DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES DO BRASIL -  
ANOREG/BR

ADV. (A/S): FREDERICO HENRIQUE VIEGAS DE LIMA E OUTRO (A/S)

REQDO. (A/S): PRESIDENTE DA REPÚBLICA

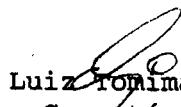
ADV. (A/S): ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

REQDO. (A/S): CONGRESSO NACIONAL

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Carlos Britto (Relator), julgando procedente a ação direta, e do voto do Senhor Ministro Sepúlveda Pertence, julgando-a improcedente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Ausentes, justificadamente, as Senhoras Ministras Ellen Gracie (Presidente) e Cármem Lúcia. Falou pela requerente o Dr. Frederico Henrique Viegas de Lima. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 20.09.2006.

Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Marco Aurélio, Cesar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Eros Grau e Ricardo Lewandowski.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio Fernando Barros e Silva de Souza.

  
Luiz Tomimatsu  
Secretário

26/04/2007

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERALVOTO - VISTA

O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA: Senhora Presidente, trata-se de ação direta de inconstitucionalidade (art. 102, I, a e p, da Constituição) ajuizada pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil - Anoreg/BR contra os itens 21 e 21.1. da Lista Anexa à Lei Complementar 116/2003.

Sustenta a requerente que as normas impugnadas violam os arts. 145, II, 156, III, e 236, *caput*, da Constituição, porquanto a matriz constitucional do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN permite a incidência do tributo tão-somente sobre a prestação de serviços de índole privada. Segundo entende a requerente, a tributação da prestação dos serviços notariais também ofende o art. 150, VI, a e §§ 2º e 3º, na medida em que tais serviços públicos são imunes à tributação recíproca pelos entes federados.

Opinou o procurador-geral da República pela procedência da ação (fls. 157-167).

Iniciado o julgamento na sessão de 20 de setembro de 2006, ponderou o eminente ministro-relator, Carlos Britto, que as atividades notariais e de registro são típicas atividades

estatais, mas que não se subsumiam ao conceito de serviços públicos. Com base em tal juízo, S. Excelência desenvolveu duas linhas de argumentação para concluir pela procedência da ação.

Inicialmente, apontou o eminentíssimo ministro-relator que os serviços notariais possuem inequívoca índole estatal e representam o exercício de função pública, sendo, portanto, imunes à tributação recíproca por impostos (art. 150, VI, a, da Constituição). Em seguida, observou S. Excelência que o ISS, por se tratar de tributo necessariamente **não-vinculado** ao desempenho de atividade estatal, não poderia incidir sobre a atividade notarial. Tais serviços somente podem ser tomados como hipóteses de incidência de **taxas**, que são tributos vinculados.

Iniciados os debates, ponderou o eminentíssimo Ministro Marco Aurélio acerca do alcance da orientação adotada pelo ministro-relator à tributação dos serviços públicos cuja execução é concedida ou permitida ao particular. Tal ponderação foi acompanhada pelo Ministro Sepúlveda Pertence ao adiantar o respectivo voto.

Pedi vista dos autos para melhor analisar a matéria. Os autos vieram conclusos ao gabinete em 10.11.2006.

Peço vénia ao eminentíssimo ministro-relator para divergir.

Examinando, em primeiro lugar, a extensão da imunidade recíproca aos serviços notariais.

Considero que a tributação a título de Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, recebidos por particulares como contraprestação pelo exercício delegado de serviços notariais e de registro (art. 236, *caput*, da Constituição), não viola a imunidade recíproca prevista no art. 150, VI, *a*, da Constituição.

Assim entendo, pois a tributação, nessas bases, é coerente com as garantias federativas que a Constituição busca assegurar com o implemento da imunidade recíproca.

Inicialmente, anoto que a atividade notarial é sempre exercida por entes privados, mediante contraprestação com viés lucrativo, posto que de índole estatal, submetida ao poder de polícia do Judiciário (art. 236, *caput* e §§ 1º e 2º, da Constituição). A circunstância de a atividade ser remunerada, isto é, explorada com intuito lucrativo por seus delegados já atrairia, por si somente, a incidência do art. 150, § 3º, da Constituição, que textualmente dispõe:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]  
VI - instituir impostos sobre:  
a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

[...]  
§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à

renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel." (Grifei).

Ademais, não há como conciliar a função a que se destina a imunidade recíproca com o efeito jurídico e pragmático pretendido pela requerente.

Observo que a imunidade tributária recíproca opera como mecanismo de ponderação e calibração do pacto federativo, destinado a assegurar que entes desprovidos de capacidade contributiva vejam diminuída a eficiência na consecução de seus objetivos definidos pelo sistema jurídico.

Por outro lado, a imunidade recíproca também é uma clara salvaguarda contra o risco de utilização de tributos como instrumento de pressão econômica entre os membros do pacto federativo. *McCulloch v. Maryland*, conhecido leading-case de 1819, é referência máxima na matéria.

Nesse sentido, tanto os objetivos como os efeitos do reconhecimento da aplicação da imunidade recíproca são passíveis de submissão ao crivo jurisdicional, em um exame de ponderação e proporcionalidade, não bastando a constatação objetiva da natureza pública do serviço que se está a tributar.

Assim, a imunidade recíproca é uma garantia ou prerrogativa imediata de entidades políticas federativas, e não de particulares que executem, com inequívoco intuito lucrativo, serviços públicos mediante concessão ou delegação, devidamente remunerados. Vale a pena citar, a propósito, as judiciosas palavras do Juiz Stone, da Corte Suprema dos Estados Unidos da América, que, com as devidas ressalvas, lançam luzes esclarecedoras sobre a questão em debate:

"Assinalou-se [nos precedents Helvering v. Mountain Producers Corporation e Helvering v. Gerhardt] que a imunidade implícita de um governo e de seus entes administrativos em relação à taxação por outro (ente governamental), como princípio de interpretação constitucional, deve ser objeto de interpretação restritiva. É que a expansão da imunidade de um ente federativo restringe, em igual medida, o poder soberano de tributar de outra entidade federativa, e quando a imunidade é invocada pelo particular ela tende a operar em seu próprio benefício, às expensas do poder tributante e sem o benefício correspondente para o ente governamental em cujo nome a imunidade é invocada." (Graves v. N.Y. ex rel. O'Keefe, 306 U.S. 483 1938 - Grifei).

Registro, ainda, semelhante opinião de Misabel Derzi, *verbis*:

"[...] a imunidade recíproca não beneficia particulares, terceiros que tenham direitos reais em bens das entidades públicas, nem créditos ou rendas de outrem contra tais entidades como queria Pontes de Miranda - cessando os 'odiosos' privilégios de funcionários públicos, magistrados, parlamentares ou militares; não se estende, pelos mesmos fundamentos, aos serviços públicos concedidos, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar impostos

relativamente ao bem imóvel." (BALEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*, 7ª ed., at. Misabel Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2005, p. 295).

Entendo que a circunstância objetiva de o serviço tributado ter índole pública não justifica que a imunidade tributária tenha como efeito colateral a concessão de vantagem que não se coadune com os objetivos salvaguardados pela medida.

Assim entendo, em primeiro lugar, porque a tributação de serviço de índole pública, mas explorado economicamente por particular não implica risco algum ao equilíbrio entre os entes federados e, em segundo, porque os agentes notariais demonstram capacidade contributiva objetiva, por se dedicarem com inequívoco intuito lucrativo à atividade.

Com efeito, a tributação em exame onera riqueza destinada à incorporação ao patrimônio de particulares, e não a renda ou o patrimônio dos entes federados. Assumindo-se, com base na teoria de **Paulo de Barros Carvalho**<sup>1</sup>, que a base de cálculo do tributo reflete o respectivo critério material da hipótese de incidência, não há impedimento para que o ISSQN incida sobre o serviço, na medida em que aproveita financeiramente ao prestador e não ao Estado.

Reconhecer a aplicabilidade da imunidade recíproca à tributação de serviço público explorado com intuito lucrativo

por particulares redundaria, em última análise, a privilegiar a exploração econômica particular, e não o pacto federativo.

Por fim, sob o ângulo da relevância do pacto federativo e da capacidade contributiva, a atividade notarial é em tudo semelhante aos demais serviços públicos concedidos, como o fornecimento de energia elétrica (art. 21, XII, b, da Constituição - incidência de ICMS), os serviços locais de fornecimento de gás canalizado (art. 25, § 2º, da Constituição - incidência de ICMS), a prestação de serviços de telecomunicação (art. 21, XI, da Constituição - incidência de ICMS), a manutenção e conservação de estradas de rodagem (incidência de ISSQN) etc.

Em todos os casos, a presença de um agente com propósito de lucro, que deverá suportar inicialmente o ônus da tributação, afasta o risco ao equilíbrio entre os entes federados e confirma, objetivamente, que o tributo será suportado por quem demonstre capacidade contributiva.

A circunstância de o valor das taxas, e, conseqüentemente, do valor destinado ao notário como contraprestação pelo serviço, sujeitarem-se à definição pelo Poder Público não impressiona, já que os serviços concedidos, e normalmente tributados, também podem se submeter ao mesmo tipo de restrição.

---

<sup>1</sup> *Curso de Direito Tributário*, 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 332.

As qualidades intrínsecas da Pessoa Política, em especial a imunidade tributária, não se comunicam ao delegatário. A imunidade recíproca só se aplica quando o ente político presta o serviço. Se este é prestado por permissionários, concessionários ou delegatários, em caráter privado, não há que se falar em imunidade.

Assim, as atividades notariais e de registro se subsumem à exceção prevista no art. 150, § 3º, da Constituição, pelo que podem ser tributadas a título do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, tal como previsto nos itens 21 e 21.1 da lista anexa à Lei Complementar 116/2002.

Passo a examinar a incidência do imposto sobre atividade vinculada à atuação estatal.

Como bem observou o eminente Ministro Carlos Britto, a jurisprudência predominante da Corte reconhece a índole estatal dos serviços, bem como que tal materialidade constitui hipótese de incidência típica de taxa.

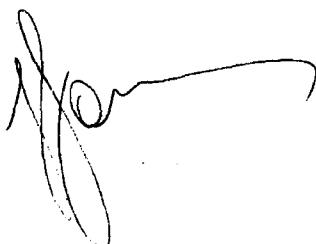
Contudo, como busquei expor, não há diferenciação que justifique a tributação dos serviços públicos concedidos e a não-tributação das atividades delegadas. A tributação de ambos os tipos de atividade se justifica mediante o exame da capacidade contributiva tanto da atividade quanto dos agentes que a exploram com viés econômico. A Constituição comete expressamente aos municípios e ao Distrito Federal competência

para instituir imposto sobre serviços de qualquer natureza, ainda que públicos, quando desempenhados por particulares mediante remuneração.

A circunstância de os serviços notariais delegados corresponderem a uma terceira classe não afasta suas demais notas, especialmente a de ser **prestação de fazer onerosa, executada por particular com interesse econômico próprio**. Trata-se, portanto, de **serviço de qualquer natureza**, não compreendido no âmbito do Imposto sobre Serviços de Comunicações e Transportes Intermunicipais (ICMS).

Do exposto, e renovando o pedido de vênia ao eminente relator, julgo improcedente esta ação direta de constitucionalidade.

É como voto.



26/04/2007

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

CONFIRMAÇÃO DE VOTO

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) - Senhora Presidente, ouvi com todo interesse e atenção o cuidadoso e belo voto do Ministro Joaquim Barbosa; porém, peço vênia a Sua Excelência para persistir no meu ponto de vista, cuja base lógica principia com essa distinção que venho fazendo, já de algum tempo, entre serviços notariais e de registros, de uma parte, e, outra, de serviços públicos.

Entendo que a Constituição deixa bem claro que os serviços notariais e de registros são atividades estatais sim, como são atividades estatais as de diplomacia, segurança pública, defesa nacional, atividade legislativa e a própria jurisdição. Mas, nem por isso, significam ou se traduzem essas atividades em serviço público. Daí, eu peço vênia para reproduzir:

"I - serviços notariais e de registro  
são atividades **própria do Poder Público** (logo,  
atividades de natureza pública)" (fls.5, voto  
escrito), mas com uma peculiaridade: elas são  
**"obrigatoriamente exercidas em caráter privado"**, salvo



aquelas oficializadas quando da edição da nossa Constituição.

Não são atividades facultativamente exercidas em caráter privado e, sim, obrigatoriamente.

Os serviços públicos podem ser prestados tanto de modo direto pelo poder público como de modo indireto pelos particulares.

Os serviços públicos são traspassados para os particulares - diz o art. 175 - por permissão ou concessão; as atividades notariais e de registro, não. O seu transpasse ou traspasse se dá obrigatoriamente por delegação.

A delegação que timbra essa funcionalidade dos serviços notariais e de registro não se traduz, não se faz por conduto de contrato, não se faz pela via da contratação. Ao revés, ela se exprime em estipulações totalmente fixadas por lei. É a lei que fixa as condições da própria delegação. Ainda mais: trata-se de delegação que só "pode recair sobre pessoa natural" (fls.6, voto escrito). Não se delega uma atividade notarial e de registro a uma empresa, e sim, obrigatoriamente, a uma pessoa natural, prestadora de concurso público e de provas.

Os serviços públicos não podem ser concedidos ou permitidos a uma pessoa natural. Têm que ser por uma empresa - a Constituição fala em empresa - e mediante licitação,

obrigatoriamente. São serviços que não podem ser objeto de contrato sem a precedência de licitação.

Os serviços públicos são fiscalizados pelo Poder Executivo, quando delegados ou concedidos. As atividades de que estamos a cuidar são fiscalizadas pelo Poder Judiciário. Os serviços públicos, quando entregues o seu exercício ou a sua prestação à iniciativa privada, são remunerados por tarifa ou preço público. Ao passo que as atividades notariais e de registro são remuneradas por emolumentos, que têm a natureza, segundo o Supremo Tribunal, de tributo - mais de perto -, de taxa. Os emolumentos têm a natureza jurídica de taxas. Aliás, uma das razões pelas quais entendo que os emolumentos, correspondendo à remuneração do titular da delegação, revestindo a natureza de taxa, não podem servir de base de cálculo para o imposto, que não pode ter por base de cálculo aquela que já serviu para incidência de uma taxa.

Recentemente, encontrei no magistério de Clélio Chiesa, dizendo, depois de citar jurisprudência do STJ e do Supremo:

Vê-se então que, consoante entendimento jurisprudencial e doutrinário, os serviços notariais e de registro têm natureza pública e a contraprestação paga aos serventuários tem natureza tributária de taxa:

"Logo, com esse que nessas premissas, as atividades dos cartórios não podem ser tributadas por meio de ISSQN, haja vista que os valores pagos a

título de taxa não podem integrar a base de cálculo de um imposto."

Sem falar que imposto pressupõe um atividade estatal desvinculada do contribuinte, e, aqui, o que se tem é uma atividade estatal vinculada ao contribuinte; ou seja, essa taxa que se paga para remunerar o titular da delegação significa uma atividade materialmente vinculada ao próprio usuário - vou chamar usuário impropriamente -, ao próprio utente dos serviços notariais e de registro.

No voto do Ministro Joaquim Barbosa, pareceu-me que - se estiver errado peço a Sua Excelência que me corrija - o principal fundamento foi o § 3º, do artigo 150, da Constituição.

**O SENHOR MINISTRO JOAQUIM BARBOSA** - Ele e mais a essência da imunidade tributária recíproca.

Enquanto Vossa Excelência põe ênfase na natureza do serviço, ponho ênfase naquilo que poderíamos chamar de a essência dos objetivos, a finalidade da imunidade recíproca, que não é benéficial ao particular.

**O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR)** - Esse § 3º excepciona a regra da imunidade tributária recíproca quanto a imposto. Como excepciona, deve ser interpretado restritivamente. O fato que se diz é o seguinte:

"§ 3º. As vedações do inciso VI, a, e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de



atividades econômicas" - não é o caso - "regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, (...)".

Entendo que a Constituição, ao falar de preços ou tarifas, não o fez aleatoriamente; a Constituição foi técnica, soube distinguir preço, tarifa e emolumentos. Acho que a Constituição, quando quer empregar preços ou tarifas e usuários, está se referindo aos serviços públicos.

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Ministro, mas há uma alternativa genérica: contraprestação. Aí, abrange taxa.

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) -

Contraprestação ou pagamento de quê? De preços ou tarifas.

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Não, o texto não é esse. De contraprestação ou pagamento de preço ou tarifa - são duas hipóteses.

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) - Sim, mas contraprestação sem citar emolumentos. Convenhamos que Vossa Excelência esteja certo, contraprestação seja uma terceira modalidade, inconfundível com preço ou tarifa; o fato é que a Constituição conferiu aos serviços notariais e de registro um tratamento em apartado, artigo 236, específico e até detalhado, traçou o regime jurídico da atividade. Penso que, se a Constituição quisesse fazer dessa atividade uma exceção a mais à regra da

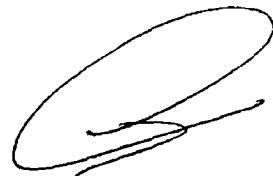
imunidade tributária recíproca, teria dito. De todo modo, nós já decidimos que sobre as atividades notariais e de registro pode incidir uma taxa de polícia, em favor do Poder Judiciário. Se admitirmos, agora, que também pode incidir sobre essas atividades o ISS, estaremos sobre a mesma atividade, a mesma base de cálculo, fazendo incidir um imposto e uma taxa.

De qualquer sorte, homenageio o Ministro Joaquim Barbosa, que oferece as Vossas Excelências uma alternativa de voto, muito bem fundamentada; porém, peço vênia para porfiar no meu ponto de vista. O Ministro Sepúlveda Pertence já havia votado, então estendo as minhas homenagens a Sua Excelência.

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Eu não as mereço, porque é um voto, ao que me lembro, de duas palavras. As honras são do Ministro Joaquim Barbosa que produziu um voto exemplar.

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) - Mas o Ministro Sepúlveda Pertence é reconhecidamente o mestre de todos nós.

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Já estou me entusiasmando pela tese. Como advocacia é função essencial à Justiça, também vamos reivindicar imunidade tributária, que paga taxa de polícia, contribuição de OAB, imposto sobre serviços.



Se há outra contraprestação de serviços que não seja preço ou tarifa, previstos na Constituição, acho que outra forma típica de contraprestação de uso de serviços estatais é a taxa.

**O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR)** - De todo modo estaremos inovando, parece-me, no sentido de admitir a incidência de um imposto sobre uma atividade estatal específica em relação ao contribuinte, e não inespecífica.

Mas, persisto no voto, com todas as vêniás.

\*\*\*\*\*

Obs.: Texto sem revisão do Exmo. Sr. Ministro Sepúlveda Pertence (§ 4º do artigo 96 do RISTF)



26/04/2007

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089

VOTO

**A SENHORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA** - Senhora Presidente, eu também vou pedir muitas vêniás ao Ministro Carlos Britto, cujo voto, agora relembrado por ele, foi muito bem fundamentado; porém já me manifestei até em parecer sobre a matéria, e, portanto, vou acompanhar a divergência iniciada com o Ministro Sepúlveda Pertence, numa sessão a que estive ausente, e, agora, com as achegas muito bem postas pelo brilhante voto do Ministro Joaquim Barbosa.

Voto, portanto, pela improcedência, acompanhando a divergência. /

\*\*\*\*\*

26/04/2007

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERALVOTO

**O SENHOR MINISTRO EROS GRAU:** - Senhora Presidente, quero inicialmente me reportar à ADI n. 2.602, da qual fui redator para o acórdão. E vou pedir vênia ao Ministro Carlos Britto para também divergir.

Aqui, não se trata de serviço público. Há uma atividade estatal exercida em caráter privado, por delegação do poder público. São serviços.

Lembro-me que há uma distinção, que não tem nada de jurídico, que fazem os bibliotecários para classificar livros jurídicos: em um número determinado, "serviço público"; em outro número, "serviços públicos". Precisamos fazer essa distinção fundamental. Como aqui não há serviço público, não há que falar em patrimônio, renda ou serviços uns dos outros. Porque a alusão do art. 150 é a serviço público. E, aqui, nitidamente, há atividade estatal vinculada à idéia de poder de polícia, registro da propriedade. Aliás, uma função bem própria do Estado que atua entre nós, o Estado defensor da propriedade.

De todo modo, quero dizer que não vejo serviço público aí, nos termos referidos pelo art. 150. Essas conclusões são coerentes com inúmeros outros votos que tenho dado sobre a matéria.

Peço vênia ao Ministro Carlos Britto para acompanhar a divergência.

**26/04/2007**

**TRIBUNAL PLENO**

**ACÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO**  
**FEDERAL**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO – Senhora Presidente,**  
também peço vênia ao Ministro Carlos Britto para acompanhar a divergência.

27

26/04/2007

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

À revisão de apartes do Sr. Ministro Sepúlveda Pertence.

## V O T O

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Senhora Presidente, eu também confesso que, inicialmente, fiquei bastante impressionado com o voto proferido pelo Ministro Carlos Britto; todavia, a mim me parece, e como já foi observado aqui pelo Ministro Sepúlveda Pertence, hoje pelo Ministro Joaquim Barbosa e, agora, pelos que o seguiram, temos uma ampliação significativa dessa idéia de serviço público a ser coberta pelo conceito de imunidade recíproca.

Em relação a esta matéria, realmente, temos algumas ambigüidades institucionais a partir do modelo constitucional, fixado na Constituição de 1988. A própria idéia de delegação acaba por gerar esse tipo de ambigüidade e ambivalência.

De resto, como bem observou o Ministro Joaquim Barbosa, este conceito há de ser utilizado, talvez, tendo em vista a finalidade ou certa concepção estrita, na medida em que - vamos usar o termo apenas para fins de esclarecimento - se privatizam, retiram

o caráter público de determinadas atividades, e, hoje, são tantas as que têm sido objeto desse tipo de ação por razões as mais diversas, e se mantivermos a idéia de que esse serviço continua a ser público, vamos ter de enfrentar alguns dilemas. É claro que, aqui ou acolá, estaremos diante de algum dilema hermenêutico, tendo em vista uma interpretação teleológica que se reclama.

Lembrava, creio, o Ministro Pertence, que, se adotássemos essa idéia de imunidade recíproca em relação a esses serviços, certamente nós chegariamos a ter que discutir, ou poderemos discutir, em breve, a imunidade desses serviços em relação à própria incidência do imposto de renda.

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - A tentativa de extinção está muito bem feita no memorial, mas dela não me convenci, é expresso que a imunidade tributária envolve patrimônio, rendas e serviços.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Também não me parece que seja de aceitar a tese, muito bem posta pelo Ministro Carlos Britto, de que, aqui, estariamos tendo a cobrança de um imposto sobre taxa, na verdade é sobre o próprio serviço, usa-se, eventualmente, a taxa ou os emolumentos como índice, ou como referência apenas para fins de cobrança.

O SR. MINISTRO SEPÚLVEDA PERTENCE - Essa taxa é cobrada do usuário, o imposto sobre serviços é do delegatário.

O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES - Mas o argumento é muito bem posto, porque, de fato, enquanto taxa, é típico serviço público, nós teríamos, então, uma incongruência interna. Na verdade, por definição, o imposto sobre serviços é imposto sobre a atividade ou serviço.

Pedindo as vêrias devidas ao Ministro Carlos Britto, acompanho a divergência instaurada a partir do voto do Ministro Sepúlveda Pertence.

## PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

## AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2

PROCED.: DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. CARLOS BRITTO

REQTE. (S): ASSOCIAÇÃO DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES DO BRASIL -

ANOREG/BR

ADV. (A/S): FREDERICO HENRIQUE VIEGAS DE LIMA E OUTRO (A/S)

REQDO. (A/S): PRESIDENTE DA REPÚBLICA

ADV. (A/S): ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

REQDO. (A/S): CONGRESSO NACIONAL

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Carlos Britto (Relator), julgando procedente a ação direta, e do voto do Senhor Ministro Sepúlveda Pertence, julgando-a improcedente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Ausentes, justificadamente, as Senhoras Ministras Ellen Gracie (Presidente) e Cármem Lúcia. Falou pela requerente o Dr. Frederico Henrique Viegas de Lima. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 20.09.2006.

**Decisão:** Após o voto-vista do Senhor Ministro Joaquim Barbosa, acompanhando a divergência inaugurada pelo Senhor Ministro Sepúlveda Pertence, que julgava improcedente a ação, no que foi acompanhado pela Senhora Ministra Cármem Lúcia e pelos Senhores Ministros Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Cesar Peluso e Gilmar Mendes, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Marco Aurélio. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 26.04.2007.

Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Presentes à sessão os Senhores Ministros Sepúlveda Pertence, Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cesar Peluso, Carlos Britto, Joaquim Barbosa, Eros Grau, Ricardo Lewandowski e Cármem Lúcia.

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos.

*Luiz Tomimatsu*  
Luiz Tomimatsu  
Secretário

13/02/2008

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

## V O T O V I S T A

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - A Associação dos Notários e Registradores - ANOREG questiona os itens 21 e 21.1 da lista anexa à Lei Complementar nº 116/03, que prevêem, como fato gerador do Imposto sobre Serviços - ISS, os serviços de registros públicos cartoriais e notariais. A Associação sustenta que a inclusão de tais atividades no rol de incidência do ISS fere o artigo 236 da Constituição Federal, conforme o qual os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do poder público. O argumento da entidade é que esses serviços são públicos, derivados de delegações da atividade estatal, e a cobrança de valores para a respectiva prestação possui a natureza jurídica de taxa, estabelecida pelo Estado. A premissa da Anoreg é única: sendo a atividade notarial um serviço público e considerada a previsão constitucional da imunidade tributária recíproca, vedada a instituição, pelos entes federados, de impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços de cada qual, a cobrança do ISS sobre a atividade notarial implica o pagamento de exação, destinada aos municípios com base em fato gerador que configura serviço de titularidade do Estado.

O relator acolheu o pedido formulado, apontando que os serviços notariais e de registro estão alcançados pela regra do

inciso VI do artigo 150 da Carta da República. O tributo em causa, segundo Sua Excelência, somente pode ter por fato gerador uma situação desvinculada de qualquer atividade estatal voltada para o contribuinte. Evocou o disposto no § 3º do artigo 155 do Diploma Maior, afirmando que somente seria possível a incidência caso a Constituição Federal explicitamente a contemplasse, como o fez, em tal preceito, quanto às operações relativas à energia elétrica e aos serviços de telecomunicações.

O ministro Sepúlveda Pertence antecipou o voto. Consignou, em síntese, que o serviço notarial e de registro constitui atividade estatal delegada, tal como a exploração de serviços públicos essenciais, mas, enquanto atividade privada, é um serviço sobre o qual nada impede a incidência do ISS.

Seguiu-se pedido de vista do ministro Joaquim Barbosa, que também divergiu do relator, ressaltando:

a - a atividade notarial é exercida por entes privados, havendo o viés lucrativo;

b - a imunidade mostra-se uma garantia de entidades políticas federativas, e não de particulares;

c - a tributação de serviços de índole pública, mas em atividade explorada economicamente por particular, não implica risco à harmonia federativa;

d - os agentes notariais possuem capacidade contributiva, por se dedicarem a atividade lucrativa;

e - a atividade notarial é, em tudo, semelhante aos demais serviços públicos concedidos, não existindo motivo para tributar os serviços públicos concedidos e deixar de fazê-lo quanto às atividades delegadas.

Essa corrente foi endossada pela ministra Cármem Lúcia e pelos ministros Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Cesar Peluso e Gilmar Mendes. Formulei o pedido de vista em abril de 2007, examinando o processo em 25 de janeiro de 2008, ou seja, com o sacrifício das férias coletivas.

Apresento motivos para a demora na liberação deste processo. Difícil é conciliar celeridade e conteúdo em razão da carga invencível de processos que vem sendo suportada pelo Supremo. No ano passado, liberei 13.275 processos, número que somente se justifica ante casos repetidos. Também respalda a demora a circunstância de vir atuando simultaneamente, sem dispensa de distribuição, exceto de processos urgentes em curtos períodos - nos três meses anteriores e no mês posterior ao pleito eleitoral, artigo 67, § 5º, do Regimento Interno -, nesta Corte e no Tribunal Superior Eleitoral, cumulando, neste último, a parte administrativa e judicante. Lanço o registro para efeito de simples documentação e histórico.

Reporto-me ao voto proferido no Recurso Extraordinário nº 178.236-6/RJ, que posteriormente reiterei na apreciação da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.602-2/MG. Também ~~ao~~ <sup>o</sup> votar relativamente ao pedido de concessão de medida acauteladora na Ação

Direta de Inconstitucionalidade nº 1.800-1/DF, frisei que uma nova realidade foi inaugurada com a Constituição de 1988, dando-se ênfase à atuação cartorária em caráter privado. Procedi à releitura do artigo 236 do Diploma Maior, a estabelecer que os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do poder público. Então, ressaltei:

[...]

Ora, podemos interpretar esse preceito pinçando e potencializando o vocábulo 'delegação', olvidando normas contidas na própria Constituição? Olvidando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade que são ínsitos à Constituição Federal, à Lei Maior do País? Penso que não, isso a ponto de simplesmente indeferirmos a liminar pleiteada. A referência à delegação não me sensibiliza, porque o serviço deve ser exercido e sabemos que existem despesas; sabemos que, no caso, os Cartórios devem contratar empregados, devem funcionar em um certo local e, portanto, têm despesas a serem executadas. Indispensável é que haja uma fonte de receita. O Estado, pela simples circunstância de lançar mão da delegação, não pode, sob pena de desrespeitar-se o texto da própria Carta da República, chegar ao ponto de inviabilizar o serviço que esta delegação visa alcançar.

[...]

A Constituição Federal é um grande todo e os dispositivos que a integram, considerado certo conflito de interesses, devem ser interpretados de forma sistemática. O figurino constitucional quanto ao tributo em causa revela competir aos municípios instituir impostos "sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar". Os serviços excluídos dizem respeito ao transporte interestadual,

intermunicipal e de comunicação, inclusive quando as prestações se iniciem no exterior.

Consta do artigo 150 a vedação de a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituírem impostos sobre patrimônio, renda ou serviços uns dos outros. De início, o preceito encerra visão única sobre a atuação pública, pressupõe que a relação jurídica estabelecida envolva diretamente um dos entes mencionados - União, estados, Distrito Federal ou municípios. Vale dizer: exclui o artigo 150 da Constituição Federal a colocação de qualquer deles como contribuinte. Ora, isso não ocorre quando se trata de serviço notarial e de registro exercido em caráter privado por terceiro, pouco importando que o seja por delegação do poder público. O terceiro mostra-se um contribuinte em potencial.

Há mais. Continuando na interpretação sistemática de dispositivos da Carta da República, o que se pode constatar no tocante às operações relativas à energia elétrica, aos serviços de telecomunicações, aos derivados de petróleo, aos combustíveis e minerais do País? A própria Constituição Federal disciplinou a incidência de tributos. Admitiu como regra, é certo, a não-incidência, mas contemplou exceção no que se refere a operações alusivas à circulação de mercadorias e à prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, ao imposto de importação de produtos estrangeiros e ao de exportação para o exterior de produtos nacionais ou nacionalizados. Em síntese,

o preceito permite a incidência sobre a prestação de serviços, muito embora o faça de modo limitado.

Pois bem, quanto aos serviços notariais e de registro exercidos em caráter privado, há regra limitadora da incidência de tributos? A resposta é desenganadamente negativa e, inexistente a vedação constitucional, deve-se entender adequada a cobrança. O fato de o serviço ser remunerado mediante emolumentos, mediante taxa, não exclui a incidência do ISS. Conclusão diversa implicaria desconhecer a incidência deste, afastadas as exceções contempladas na Constituição Federal, relativamente a serviços explorados economicamente, tomado este vocábulo de forma linear. Da mesma maneira que se mostra consentânea com a Carta a previsão alusiva ao Imposto de Renda - artigo 8º da Lei nº 7.713/88 -, tem-se como constitucional a lei complementar em questão, a versar a satisfação do Imposto sobre Serviços.

No tocante à base de incidência, descabe a analogia - profissionais liberais, Decreto nº 406/68 -, caso ainda em vigor o preceito respectivo, quando existente lei dispondo especificamente sobre a matéria. O artigo 7º da Lei Complementar nº 116/03 estabelece a incidência do tributo sobre o preço do serviço.

Acompanho, com a vênia do relator, a corrente iniciada, com antecipação de voto, pelo ministro Sepúlveda Pertence e julgo improcedente o pedido formulado na inicial. É como voto na espécie.

13/02/2008

TRIBUNAL PLENO

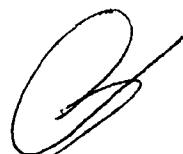
AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERALCONFIRMAÇÃO DE VOTO

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) - Senhora Presidente, quero fazer um breve relato do meu posicionamento jurídico nesta Ação Direta de Inconstitucionalidade.

Os eminentes Ministros que discordaram do meu voto, no fundo, basearam-se, como se baseiam, no entendimento de que a atividade notarial e de registro é constitutiva de serviço público e, como tal, cai na exceção de que trata o artigo 150, § 3º, da Constituição. Vale dizer, o artigo 150 consagra como regra geral a imunidade tributária ao dizer que é vedada à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. Essa é a regra geral da imunidade tributária ou de impostos.

Mas o mesmo artigo 150 diz que:

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados," - e vem a parte que mais interessa - "ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, (...)"



A parte final é a que interessa para a solução da lide.

Venho defendendo, convictamente, a tese de que serviço notarial e de registro não é serviço público; é atividade estatal, genuína, necessária; é uma função do Estado, como sucede com a diplomacia, o trânsito e a própria jurisdição. É uma atividade estatal, sem dúvida, mas não constitutiva de serviço público.

Regime Jurídico, como sabemos, é o modo normativo de ser de uma figura de direito, de um instituto, de uma instituição. Quando fazemos uma comparação entre o regime jurídico dos serviços notariais e de registro e o Regime Jurídico do Serviço Público, só encontramos discrepâncias, e não convergências.

Por isso, no meu voto, disse o seguinte:

"I - serviços notariais e de registro são atividades **próprias do Poder Público** (logo, atividades de natureza pública), **porém obrigatoriamente exercidas em caráter privado** (CF, art. 236, caput)."

Refiro-me às serventias extrajudiciais. O exercício da atividade ao particular não é facultado; não há discricionariedade. O serviço notarial e de registro há de ser transpassado para o particular. Este recebe, por delegação, a atividade, habilitando-se não em licitação, mas num concurso público. Ao passo que o serviço público que é transpassado para a iniciativa privada só pode ser a

ela repassado, no seu exercício, mediante licitação e assinatura de contrato - de permissão ou de concessão.

O notário não assina contrato algum; não há vínculo contratual entre ele e o Poder Público. Ele se investe na titularidade do serviço notarial e de registro mediante concurso público e por um ato unilateral do Poder Público chamado delegação. A contraprestação remuneratória da atividade do notário não se dá mediante tarifa ou preço público, mas por emolumento, ou emolumentos, os quais, segundo o Supremo Tribunal, têm caráter tributário, correspondem à taxa.

Demais disso, enquanto o serviço público só pode ser transpassado para a iniciativa privada em benefício de uma empresa, o serviço notarial e de registro, não: é insuscetível de transpasse para o exercício empresarial; só pode ser exercido por delegação a um particular, ou seja, a uma pessoa natural.

Portanto, avulta da Constituição toda essa plethora de diferenciação de regime jurídico. Para mim, não há como confundir serviço notarial e de registro com serviço público.

Ora, sendo assim, se não é serviço público, nenhuma relação tem com a inserção de que trata o § 3º do artigo 150 da Constituição. A regra geral a aplicar é a da imunidade do imposto.

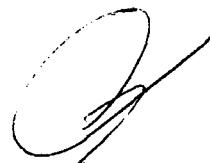
Se não bastasse, no caso, está a acontecer o seguinte: o município pretende instituir o imposto sobre serviços de qualquer

natureza, mas tendo por base de cálculo uma taxa (emolumentos, dissemos). Quero dizer, é um imposto sobre taxa. Uma taxa imposta aos usuários dos serviços notariais, o que não é juridicamente possível.

Para arrematar, sabemos que imposto pressupõe uma atividade estatal desvinculada do contribuinte. Ou seja, o Estado, quando institui imposto, não se vincula ao contribuinte por um serviço a este prestado; por uma atividade vinculada ao contribuinte. No caso, não: o serviço notarial é uma atividade diretamente vinculada ao usuário do cartório. Não se trata de atividade estatal desvinculada do contribuinte, para, então, servir como base de cálculo para o imposto.

Por essas razões é que mantendo o meu voto.

\*\*\*\*\*



13/02/2008

TRIBUNAL PLENO

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2 DISTRITO FEDERAL

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO - Senhor ministro Carlos Ayres Britto, se Vossa Excelência me permite, tenho até algumas dúvidas quanto à natureza jurídica do que recolhido por aqueles que acorrem visando à prestação desses serviços.

Num primeiro passo - é uma idéia que ainda será objeto de reflexão -, quando a Constituição Federal, no artigo 145, se refere a taxa, ela o faz quanto a uma cobrança direta - é a regra, pelo menos -, efetuada pela pessoa jurídica de direito público. No caso, a atividade é exercida em caráter privado, e o numerário satisfeito por aqueles que buscam o serviço público não é recolhido aos cofres públicos. Daí haver, por exemplo, a incidência do imposto de renda.

O SR. MINISTRO CARLOS BRITTO (RELATOR) - É o único caso em que um tributo é recolhido pelo particular em benefício do particular, o que faz parte do regime jurídico da atividade notarial e de registro. Trata-se de uma atividade tão peculiar que até nisso se distingue de qualquer outra, sobretudo do serviço público.

A atividade, em si, é pública, porém o seu exercício é delegado a uma pessoa privada singular, pessoa natural, jamais a uma empresa. É o único serviço público, nesse caso, que não seria entregue a uma empresa, porque todos os outros o são, por delegação ou concessão. Esse não tem nada a ver com uma empresa. É um particular que se habilitou em concurso público de provas e de provas e títulos.

*Supremo Tribunal Federal***PLENÁRIO****EXTRATO DE ATA****AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.089-2**

PROCED.: DISTRITO FEDERAL

**RELATOR ORIGINÁRIO : MIN. CARLOS BRITTO**

RELATOR PARA O ACÓRDÃO : MIN. JOAQUIM BARBOSA

REQTE.(S): ASSOCIAÇÃO DOS NOTÁRIOS E REGISTRADORES DO BRASIL -

ANOREG/BR

ADV. (A/S): FREDERICO HENRIQUE VIEGAS DE LIMA E OUTRO(A/S)

REQDO.(A/S): PRESIDENTE DA REPÚBLICA

ADV. (A/S): ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

REQDO.(A/S): CONGRESSO NACIONAL

**Decisão:** Após o voto do Senhor Ministro Carlos Britto (Relator), julgando procedente a ação direta, e do voto do Senhor Ministro Sepúlveda Pertence, julgando-a improcedente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Ausentes, justificadamente, as Senhoras Ministras Ellen Gracie (Presidente) e Cármem Lúcia. Falou pela requerente o Dr. Frederico Henrique Viegas de Lima. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 20.09.2006.

**Decisão:** Após o voto-vista do Senhor Ministro Joaquim Barbosa, acompanhando a divergência inaugurada pelo Senhor Ministro Sepúlveda Pertence, que julgava improcedente a ação, no que foi acompanhado pela Senhora Ministra Cármem Lúcia e pelos Senhores Ministros Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Cesar Peluso e Gilmar Mendes, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Marco Aurélio. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 26.04.2007.

**Decisão:** Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por votação majoritária, julgou improcedente a ação direta, vencido o Senhor Ministro Carlos Britto (relator), que a julgava procedente. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Redigirá o acórdão o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, ora licenciado, mas com voto proferido em assentada anterior. Plenário, 13.02.2008.

Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Presentes à sessão os Senhores Ministros Celso de Mello, Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Cesar Peluso, Carlos

*Supremo Tribunal Federal*

Britto, Eros Grau, Ricardo Lewandowski, Cármem Lúcia e  
Menezes Direito.

Procurador-Geral da República, Dr. Antônio  
Fernando Barros e Silva de Souza.

*Luiz Tomimatsu*  
Luiz Tomimatsu  
Secretário



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

**ADIN. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISSQN. ITENS 21 E 21.01 DO §1º DO ARTIGO 1º DA LEI N.º 2.420/2003, DO MUNICÍPIO DE SOBRADINHO, QUE INTRODUZ NA LISTA DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS AS ATIVIDADES NOTARIAIS, REGISTRAIS E CARTORÁRIAS. ADMISSIBILIDADE. PRECEDENTE DO STF. ADIN nº 3089-DF.**

→ Os serviços notariais e de registro são executados em regime de caráter privado, porém, por delegação do Poder Público, assumindo-os, os respectivos Oficiais, por conta e risco econômico próprios, estando os seus rendimentos sujeitos à tributação, não incidindo, portanto, a imunidade recíproca prevista no § 3º do art. 150 da CF, pois se trata de exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis aos rendimentos privados (§ 3º do art. 150 da CF).

→ Os notários e tabeliães apenas arrecadam em nome do Estado (titular do tributo) as taxas devidas em razão do serviço público prestado (delegação da função de arrecadar), mas delas não são titulares. Artigo 7º, *caput* e § 3º, do CTN.

→ O que é assegurado aos agentes delegados é apenas uma “parcela” dos emolumentos e custas adimplidos pelas pessoas que utilizam os serviços de cartório e de registro, sendo esta a sua remuneração (o preço do serviço), base de incidência do ISSQN. Tal remuneração, na parte repassada pelo Estado ou diretamente detida no caixa pelos notários e registradores, tem um caráter contratual ou quase-contratual, podendo ser classificada sempre como tarifa ou preço, nunca como taxa, a qual decorre da relação jurídico-tributária estabelecida entre o Estado e o usuário do serviço público.

→ Existindo nítida manifestação econômica de riqueza na atividade desenvolvida pelos notários e registradores, configurado está o fato gerador do ISS, ainda que o pagamento do preço ou tarifa não o seja pelo usuário final do serviço, mas pelo Estado (poder delegante). Inteligência do art. 1º, § 3º, da LC nº 116/03.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

→O Supremo Tribunal Federal, em decisão recente, conferiu novo tratamento à matéria ao julgar improcedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3089-DF, proposta pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil (ANOREG/BR) contra o texto da Lei Federal Complementar nº 116/2003, itens 21 e 21.1, entendendo que os Municípios e o DF podem cobrar ISS sobre os serviços notariais e de registro público.

**AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE  
JULGADA IMPROCEDENTE.**

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE	ÓRGÃO ESPECIAL
Nº 70020174314	COMARCA DE PORTO ALEGRE
EXMO SR DR PROCURADOR GERAL DE JUSTIÇA	PROPONENTE
MUNICÍPIO DE SOBRADINHO	REQUERIDO
CÂMARA MUNICIPAL DE VEREADORES DE SOBRADINHO	REQUERIDA
EXMO SR DR PROCURADOR GERAL DO ESTADO	INTERESSADO

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Acordam os Desembargadores integrantes do Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado, por maioria, em julgar improcedente a ação direta de inconstitucionalidade, vencidos os Desembargadores Vasco Della Giustina, Leo Lima e Roque Joaquim Volkweiss. Impedido o Desembargador Vladimir Giacomuzzi.

Custas na forma da lei.



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

Participaram do julgamento, além do signatário, os eminentes Senhores **DES. JORGE LUÍS DALL'AGNOL (PRESIDENTE)**, **DES. JOSÉ EUGÊNIO TEDESCO**, **DES. ARISTIDES PEDROSO DE ALBUQUERQUE NETO**, **DES. VLADIMIR GIACOMUZZI (IMPEDIDO)**, **DES. VASCO DELLA GIUSTINA**, **DES. DANÚBIO EDON FRANCO**, **DES. LUIZ ARI AZAMBUJA RAMOS**, **DES. JOÃO CARLOS BRANCO CARDOSO**, **DES. LEO LIMA**, **DES. MARCELO BANDEIRA PEREIRA**, **DES. ARNO WERLANG**, **DES. ALFREDO FOERSTER**, **DES. VICENTE BARROCO DE VASCONCELLOS**, **DES. FRANCISCO JOSÉ MOESCH**, **DES. LUIZ FELIPE BRASIL SANTOS**, **DES. AYMORÉ ROQUE POTTES DE MELLO**, **DES. JOSÉ AQUINO FLÔRES DE CAMARGO**, **DES.<sup>a</sup> MARA LARSEN CHECHI**, **DES.<sup>a</sup> ANA MARIA NEDEL SCALZILLI**, **DES. PAULO DE TARSO VIEIRA SANSEVERINO**, **DES. ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS**, **DES. ALZIR FELIPPE SCHMITZ**, **DES. LUIZ FELIPE SILVEIRA DIFINI** e **DES. CARLOS EDUARDO ZIETLOW DURO**.

Porto Alegre, 12 de maio de 2008.

**DES. OSVALDO STEFANELLO,**  
**Relator.**

## **RELATÓRIO**

**DES. OSVALDO STEFANELLO (RELATOR)**

1. O PROCURADOR-GERAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, Dr. Mauro Henrique Renner, propõe a presente “ação direta de constitucionalidade”, tendo por objeto a retirada do ordenamento jurídico dos itens 21 e 21.01 do §1º do artigo 1º da Lei Municipal nº 2.420, de 19 de dezembro de 2003, do Município de Sobradinho, que dispõem acerca da incidência do Imposto sobre Serviços



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

de Qualquer Natureza (ISS) sobre a prestação de serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

Em síntese, alega que diante da natureza pública dos serviços registrais, cartorários e notariais, exercidos por delegação do Poder Público, não há como se admitir a incidência do ISS sobre eles, sob pena de violação dos princípios federativo e da imunidade recíproca (art 150, VI, a, CF), que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. Diz ser incontroverso que os serviços cartorários, de registro e notariais não são alcançados pela exceção prevista no artigo 150, § 3º, da Constituição da República, porquanto a contraprestação constitui-se pelo pagamento de taxas, as quais possuem natureza pública. Cita precedente deste Órgão Especial. Pede a declaração de inconstitucionalidade dos dispositivos impugnados, por ofenderem o art. 150, VI, a, e § 3º da Constituição Federal, c/c com o art. 140, *caput*, da Constituição Estadual. Junta documentos.

Notificado, o Município requerido manifesta-se no sentido da existência de Lei Federal disposta sobre a incidência do ISS sobre os serviços notariais e de registro, de modo que o Município apenas usou de sua competência suplementar prevista no artigo 30, II, da Constituição Federal. Refere o julgamento da ADIN n.º 3089, que tramita perante o STF, com sete votos a favor da incidência do tributo. Requerer a improcedência da ação (fls. 45-56).

Notificada, a Câmara Municipal de Vereadores de Sobradinho não se manifesta (fl. 60).

Citada, a Procuradoria-Geral do Estado pugna pela manutenção do ato normativo municipal atacado. (fl. 67)



OS

Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Em manifestação final, o proponente reitera o pedido de procedência integral, para que se declare a inconstitucionalidade da norma impugnada. (fls. 62-64).

É o relatório.

## VOTOS

### DES. OSVALDO STEFANELLO (RELATOR)

1. Trata o presente feito de pedido de declaração de inconstitucionalidade proposta pelo Procurador-Geral de Justiça, Dr. Mauro Henrique Renner, buscando a declaração de inconstitucionalidade dos itens 21 e 21.01 do §1º do artigo 1º da Lei nº 2.420/2003, do Município de Sobradinho, que *“Dá nova redação às isenções I e II do Capítulo IV, e a Tabela I do Código Tributário do Município, estabelecido pela Lei nº 1.333/91, e dá outras providências.”*

Os dispositivos impugnados têm o seguinte teor:

**Art. 1º.** O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS tem como fato gerador a prestação de serviços por pessoa natural, empresário ou pessoa jurídica, com ou sem estabelecimento fixo.

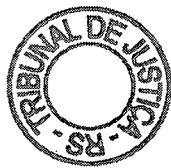
**§1º** Para os efeitos deste artigo, são considerados serviços, nos termos da lei complementar prevista no art. 156, inciso III, da Constituição Federal, os constantes da seguinte Lista, ainda que os serviços não se constituam como atividade preponderante do prestador:

[...]

**21. Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.**

**21.01 Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.**

[...]



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Como visto, a controvérsia submetida a exame nestes autos diz com a análise da constitucionalidade do ato normativo acima transscrito, que determina a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN sobre os serviços delegados de notários e registradores.

Meu posicionamento acerca do tema é conhecido, e embora componha a escassa minoria deste col. Órgão Especial no reconhecimento da possibilidade de tributação dos rendimentos dos notários e registradores, não vejo razões jurídicas para, agora, alterá-lo.

Eminentes Colegas: a Constituição Federal, no seu art. 236, dispôs que os serviços notariais e de registro são exercidos em “caráter privado”, ainda que por delegação do poder público e sujeitos a concurso público, o que, no meu entender, não retira o conceito adequado do que sejam esses serviços, exercidos sob plena responsabilidade dos titulares dos respectivos ofícios, que são profissionais como outros quaisquer, não ocupam cargo público e não são servidores públicos, tanto que não lhes alcança a compulsoriedade imposta pelo art. 40, § 1º, inciso II, da Constituição Federal, na redação que lhe foi conferida pela EC 20/89 (aposentadoria compulsória aos setenta anos de idade), conforme jurisprudência firme do STF, graças à demonstração de que se trata de **atividade particular**, exercida por delegação do poder público.

Consabido também que os notários e registradores assumem o serviço por conta e risco econômico próprios, amealhando lucros ou suportando eventuais prejuízos. Eles têm renda própria, estando os seus rendimentos sujeitos ao pagamento do imposto de renda - *acredito que não há dúvidas de que servidores cartorários não são imunes à tributação* -, não incidindo, portanto, a imunidade recíproca prevista no § 3º do art. 150 da CF, pois se trata de exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis aos **rendimentos privados** (§ 3º do art. 150 da CF).



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Em realidade, a delegação desses serviços, para fins econômico-tributários, não difere da concessão e permissão de serviços públicos, pois são atividades públicas exercidas em caráter privado. Equiparos, por exemplo, à concessão do serviço público de transporte coletivo. O transporte coletivo conceitualmente é um serviço público. Vejam que aqui a própria Constituição estabelece que o serviço é prestado em caráter privado, ou seja, é um serviço privado, e lá é um serviço público por delegação exercido por empresas privadas que estão sujeitas ao pagamento de tributos.

Nesta esteira, trago à colação os comentários emitidos por MISABEL ABREU MACHACO DERZI que, ao discorrer sobre a matéria, ensina que a imunidade não aproveita particulares, mas “apenas a pessoas jurídicas de direito público, no exercício de suas atividades essenciais.”<sup>1</sup> E continua: “a imunidade recíproca não beneficia particulares, terceiros que tenham direitos reais em bens de entidades públicas, nem créditos ou rendas de outrem contra tais entidades como queria Pontes Miranda – cessando os “odiosos” privilégios de funcionários públicos, magistrados, parlamentares ou militares; **não se estende, pelos mesmos fundamentos, aos serviços públicos concedidos**, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar impostos relativamente ao bem imóvel (art. 150, II, §§ 2º e 3º).”<sup>2</sup>

Outra não é a opinião de HUMBERTO ÁVILA, quando afirma que “**as concessões não são favorecidas pela imunidade recíproca, porque os concessionários atuam com finalidade lucrativa**. Uma concessão administrativa existe apenas quando o concessionário assume o

---

<sup>1</sup> BALEIRO, Aliomar. *Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. Rio de Janeiro: Forense, p. 301.

<sup>2</sup> Op. cit., p. 295



OS

Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

*risco do negócio e pode receber uma contraprestação correspondente, de modo a obter um equilíbrio financeiro.<sup>3</sup>*

É por isso tudo que me custa admitir que um serviço privado de grandes ganhos e lucros seja isento de um tributo municipal, independentemente da atividade do próprio Poder Judiciário de fiscalizar. Penso, inclusive, que em sendo de caráter privado, o Poder Judiciário não teria que ter interferência alguma. O que é privado é privado, não é público. E embora o conceito simbiótico público-privado/privado-público que se conseguiu dar a essa atividade dos notários e registradores, tenho que o caráter privado dessas atividades deve prevalecer, apesar de ser exercida como se pública fosse, o que leva à constitucionalidade da aludida cobrança.

Para reforçar o posicionamento aqui exarado, peço aquiescência da eminent Procuradora do Município de Porto Alegre, Dra. Maren Guimarães Taborda, para transcrever excerto dos Memoriais apresentados pelo Município no julgamento da ADIn nº 70019889716, trabalho muito bem realizado, sob o ponto de vista jurídico perfeito, diria eu, porque coloca as questões desses serviços no seu devido lugar sob todos os aspectos, *sic*:

*(...) O legislador constituinte, no artigo 236 da Constituição Federal, dispôs que os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público, de modo que a simples exigência de concurso público para a delegação do serviço cartorário não transforma a natureza do serviço prestado. O exame da lei 8.935/94 desmente o caráter de servidor público que o autor quer dar aos titulares dos serviços cartoriais. O art. 3º conceitua estes como “profissionais do direito, dotados de fé pública, a quem é delegado o exercício da atividade notarial e de*

<sup>3</sup> *Sistema Constitucional Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 219.



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

*registro.” O art. 14, por sua vez, ao se referir ao ingresso na atividade, fala em “delegação para o exercício da atividade” não se referindo em momento algum à investidura em cargo, emprego ou função pública. Dúvida não pode haver no sentido de que os notários são delegatários de serviços públicos, agindo com autonomia no desempenho de suas atividades, sujeitando-se apenas ao controle finalístico a ser exercido pelo Poder Delegante.<sup>4</sup>*

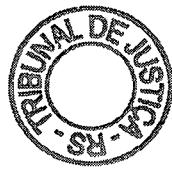
*Nos termos da jurisprudência assentada no STF, os notários e registradores, salvo exceções, se organizam e se estruturam sob o regime do direito privado e autonomamente, isto é, não ficam subordinados a um poder, como é o caso dos servidores públicos dos cartórios judiciais. No desempenho de suas atividades delegadas, prestam serviços por sua conta e risco econômico, deles auferindo lucro ou suportando eventuais prejuízos. Sé isso já basta para caracterizar atividade sujeito à incidência do ISS (grifei). Vejam-se as seguintes ementas:*

**EMENTA: CONSTITUCIONAL. INTERPRETAÇÃO DO ART. 236, PAR. 1., DA CF, E DA LEI 8.935, DE 18.11.1994, ARTS. 22, 28 E 37.**

**1. O NOVO SISTEMA NACIONAL DE SERVIÇOS NOTARIAIS E REGISTRAIS IMPOSTO PELA LEI 8.935, DE 18.11.1994, COM BASE NO ART. 236, PAR. 1., DA CF, NÃO OUTORGOU PLENA AUTONOMIA AOS SERVIDORES DOS CHAMADOS OFÍCIOS EXTRAJUDICIAIS EM RELAÇÃO AO PODER JUDICIÁRIO, PELO QUE CONTINUAM SUBMETIDOS A AMPLA FISCALIZAÇÃO E CONTROLE DOS SEUS SERVIÇOS PELO REFERIDO PODER.**  
(...)

**3. O TEXTO DA CARTA MAIOR IMPÓE QUE OS SERVIÇOS NOTARIAIS E DE REGISTRO SEJAM EXECUTADOS EM REGIME DE CARATER PRIVADO, POREM, POR DELEGAÇÃO DO PODER PÚBLICO, SEM QUE TENHA IMPLICADO NA AMPLA TRANSFORMAÇÃO PRETENDIDA PELOS IMPETRANTES, ISTO É, DE TEREM SE TRANSMUDADOS EM SERVIÇOS PÚBLICOS CONCEDIDOS PELA UNIÃO FEDERAL, A SEREM PRESTADOS POR AGENTES PURAMENTE PRIVADOS, SEM SUBORDINAÇÃO A CONTROLES DE FISCALIZAÇÃO E RESPONSABILIDADES PERANTE O PODER JUDICIÁRIO.**

<sup>4</sup> CF. MANGIERI, Francisco Ramos. *ISS – ISSQN Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Teoria-Prática-Questões Polêmicas.* 3<sup>a</sup>. Ed. São Paulo: Edipro, 2003, pp. 113 e ss..



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

(...)(ROMS 7730 / RS ; RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 1996/0061180-7; Fonte DJ DATA:27/10/1997 PG:54720 Relator Min. JOSÉ DELGADO; Data da Decisão 01/09/1997; Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA)

(...)

*Como se vê, é indubitável que o agente delegatário constitui-se sob o regime do direito privado em organização e funcionamento, contratando bens e pessoas e praticando atos particulares na administração do seu negócio, com vistas a bem desempenhar o serviço público que lhe foi cometido. Alegar o contrário – como o faz o requerente – é desconhecer o conceito legal e doutrinário do que seja ‘serviço público’ e suas classificações.*

(...)

*A doutrina brasileira distingue ‘serviço público’ de ‘serviço de utilidade pública’ quando faz referência à distinção européia, de modo que por “serviço de utilidade pública” entende aquele prestado por particulares, que são remunerados por tarifa ou preço.<sup>5</sup> No caso, interessa ou que o Estado preste ele mesmo os serviços públicos ou que apenas assegura a sua prestação por meio de delegatários.<sup>6</sup> Os serviços de utilidade pública facilitam a vida do indivíduo na comunidade, não são essenciais, e, além disso, são considerados “impróprios”, porque satisfazem interesses comuns e são rentáveis. São *uti singuli*, porque são serviços de utilização particular e são sempre mensuráveis.<sup>7</sup>*

<sup>5</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 22<sup>a</sup>. Ed. Atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balesteri Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 1997, p. 558.

<sup>6</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia. *Parcerias na Administração Pública*. 3<sup>a</sup>. Ed. São Paulo: Atlas, 1999, p. 42 e MOREIRA NETO, Diogo F. *Mutações...*, cit., p. 125.

<sup>7</sup> MEIRELLES, cit., p. 299.



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

Nesta linha, parece-me um equívoco afirmar que os valores recebidos pelos notários têm natureza de taxa (e não preço), razão da não-incidência do imposto em referência, para evitar a bi-tributação.

Certo que os valores recolhidos aos cofres estatais, sob a denominação de custas ou emolumentos, têm a natureza de taxa. Ocorre que essa remuneração - as taxas recolhidas - não são embolsadas pelos registradores e notários, que têm apenas direito ao repasse das importâncias pagas pelo público ao ente tributante. Isso porque o que é remunerado por taxa são os **serviços notariais e de registro** prestados direta ou indiretamente pelo Estado, pois esta é uma competência administrativa constitucional sua, de modo que o **titular do tributo** é o **Estado**, e não os notários e registradores, até porque permitida não é a delegação de competência tributária, conforme dicção do § 3º do art. 7º do Código Tributário Nacional, *verbis*: “*Não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos.*”

Neste sentido a lição de BERNARDO RIBEIRO DE MORAES, citada pelo Dr. Ricardo Almeida Ribeiro da Silva, Procurador do Município do Rio de Janeiro, no artigo intitulado *Imposto sobre serviços - A incidência do ISSQN sobre serviços de registro público*<sup>8</sup>:

*“Uma das características essenciais da taxa, como tributo, é ser devida ao Estado, ou melhor, às pessoas jurídicas de Direito Público, constitucionalmente dotadas de competência tributária, que, por sua vez, vem a ser a parcela de poder fiscal atribuída pelo legislador constituinte a cada um das pessoas jurídicas de Direito Público Constitucional.”*

<sup>8</sup> Disponível em [http://www.rio.rj.gov.br/pgm/publicacoes/20040405-A\\_incidencia do ISSQN sobre serviços notariais.pdf](http://www.rio.rj.gov.br/pgm/publicacoes/20040405-A_incidencia do ISSQN sobre serviços notariais.pdf). Acesso em 25.04.2008.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Então, os notários e tabeliães apenas **arrecadam em nome do Estado** as taxas devidas em razão do serviço público prestado - *delegação da função de arrecadar o tributo* -, mas delas não são titulares, possibilidade expressamente prevista no *caput* do art. 7º, assim redigido: “*A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição*”.

E isso porque tais agentes delegatários desempenham, em prol da população, apenas **parte** de um todo que é o serviço público de registro e de certificação em geral, o que fazem - repito - por força de delegação formal do Estado, sem que se esvai a natureza pública. Daí porque recebem apenas parte do que foi recolhido com a prestação do serviço, tendo em vista que certos recolhimentos vinculados aos atos cartorários, certificatórios ou registrais não são repassados ou retidos pelos notários ou tabeliães a título de ressarcimento ou remuneração, pelo que também se evidencia que tais agentes são apenas prestadores de parte do serviço público, constitucionalmente pertencente ao Estado.

Assim, sob o ponto de vista orçamentário, as taxas recolhidas pertencem ao **ESTADO**, auferindo os notários e registradores apenas **uma parcela** dessas taxas (emolumentos e custas) cobradas das pessoas que utilizam os serviços de cartório e de registro, evidentemente variável de acordo com a quantidade de atos praticados. Esta a remuneração desses agentes, que não se confunde com as taxas cobradas, as quais decorrem da relação jurídico-tributária estabelecida entre o Estado e o usuário do serviço público, até mesmo porque apenas quando se está diante de uma atividade prestada diretamente pelo Estado é que se está



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

frente à hipótese típica de remuneração integral por “taxa”, sem qualquer finalidade de lucro.

E a natureza dessa parcela que cabe aos notários e registrares não pode ser outra senão contratual, “pois o ato de delegação, por meio do qual se dá a investidura do agente privado nas funções delegadas a serem desempenhadas em colaboração com o Poder Público, transfere a ele também o direito de auferir tais recursos, que remuneram sua atividade.”<sup>9</sup>

Assim, a remuneração a eles conferida tem caráter de tarifa ou preço público, ou seja, preço pago pelo Estado na proporção dos serviços públicos prestados à população, caracterizando, assim, o **fato gerador** do ISS e a sua base de cálculo, exatamente como dispõe o § 3º do art. 1º da LC nº 116/03, *verbis*:

*Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.*

(...)

*§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.*

Dispositivo este que se coaduna perfeitamente com o que reza o § 3º do art. 150 da Constituição Federal:

<sup>9</sup> Disponível em [http://www.rio.rj.gov.br/pgm/publicacoes/20040405-A\\_incidencia do ISSQN sobre serviços notariais.pdf](http://www.rio.rj.gov.br/pgm/publicacoes/20040405-A_incidencia do ISSQN sobre serviços notariais.pdf). Acesso em 25.04.2008.



OS

Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*VI - instituir impostos sobre:*

- a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;*
- b) templos de qualquer culto;*
- c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;*
- d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.*

*§ 1º A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)*

*§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.*

*§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel. (GRIFEI).*

Vale transcrever, aqui, a opinião da referida Procuradora do Município de Porto Alegre:



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

(...) Se os serviços públicos de utilidades, específicos e divisíveis podem ser remunerados por preços (regime contratual) ou por taxas (regime de direito público), foi o legislador quem definiu que as utilidades (serviços) cartorárias são remuneradas por preços. Aliás, na teoria das taxas, o único critério seguro de distinção para com os preços dizem respeito ao regime jurídico adotado pelo legislador, de modo que, quando o Estado diretamente presta serviço público exercendo poder de polícia, a remuneração é taxa, da mesma forma que a remuneração é por taxa quando o Estado presta diretamente o serviço.

Na mesma medida, quando o Estado “engendra instrumentalidades” para, em regime de direito privado, sob delegação, prestar utilidades, adota-se o regime de preços. Daí, nos termos do artigo 150, inciso VI, combinado com o §3º, as vedações à tributação “não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário”. Por isso, assiste razão a Sacha Calmon Navarro Coêlho,<sup>10</sup> quando assevera que “o Estado, além das atividades econômicas exercíveis em lide concorrencial pode, mediante instrumentalidades, prestar serviços públicos mediante contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelos usuários. Não fora assim, teria sentido cuidar de imunidade de impostos entre pessoas políticas, suas instrumentalidades, predicando a exclusão daquelas que cobram preços ou tarifas”? Neste particular, é a própria Constituição quem completa a regulação da matéria, quando, no art. 175, remete à lei ordinária

<sup>10</sup> NAVARRO COÊLHO, Sacha Calmon. Comentários à Constituição de 1988. Sistema Tributário. 6ª. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 1997, p. 57.



OS

Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

*a disposição sobre política tarifária, justamente para atender a estes casos.*

*Sobre o tema, Ives Gandra da Silva Martins<sup>11</sup>*

*“O constituinte houve por bem afastar a imunidade daqueles serviços públicos remunerados por preço público, assim como as atividades econômicas dos entes tributantes, cujo regime jurídico seja de natureza privada, no que agiu muito bem. A intervenção concorrencial, à evidência, é típica atuação preferencial do setor privado, razão pela qual a imunidade não se justifica”.*

*De outra parte, se os preços podem ser públicos, sendo as tarifas exclusiva e unilateralmente fixadas pelo Poder Público, sem considerar razões de mercado; privados, estabelecidos em livre concorrência, e semiprivados, com a Administração Pública interferindo na sua formação, admitindo influências do mercado, é indubitável que a remuneração dos notários é um preço público, porque o Poder Público os fixa unilateralmente, através de lei.*

*O principal equívoco da peça inicial é, assim, afirmar que os valores recebidos pelos notários têm a natureza de taxa. Tais valores não se confundem com aqueles recolhidos aos cofres estaduais, sob a denominação de emolumentos ou custas. A remuneração de que os notários não são titulares, uma vez que estes têm direito apenas ao repasse dos valores pagos pelos cidadãos ao ente tributante, são taxas, porque o que é remunerado são os serviços notariais e registrais prestados direta ou indiretamente pelo Estado-membro. Neste caso, o titular do tributo é o Estado, e não os notários ou registradores. Caso contrário, estar-se-ia criando hipótese de delegação de competência tributária, o que é expressamente vedado pelo Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 7º.*

<sup>11</sup> In: *Comentários à Constituição do Brasil*. São Paulo: Saraiva, 1990.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

*Isto posto, na hipótese in casu, o que é delegada é a função de arrecadação do tributo, pois os notários apenas arrecadam em nome do Estado-membro as taxas devidas em razão do serviço público prestado. Estes realizam, em favor do público, parcela da totalidade dos serviços públicos de registro, certificação e similares, por força de delegação formal do Estado. Muitas outras funções não são delegadas aos notários, como por exemplo, a licitação e a compra de selos para aposição nos atos de certificação e registro, entre outras. Sendo assim, os recolhimentos vinculados aos atos cartorários ou registrais não são retidos pelos notários ou tabeliães a título de ressarcimento ou remuneração, o que demonstra que eles são apenas prestadores do serviço público, pertencente ao Estado-membro.*

*Como acentua Ricardo Almeida Ribeiro da Silva<sup>12</sup>, mesmo a parte dos emolumentos e custas “que é retida no caixa pelos notários e registradores, ingressa (ou deveria ingressar), orçamentária e financeiramente, na contabilidade pública do Estado-membro” (...) , ainda que o repasse para os notários seja, no caso da retenção, meramente contábil. Assim, as taxas pertencem sempre ao Estado-Membro: o que os notários recebem é uma parcela dos emolumentos e custas, sendo esta a sua remuneração = o preço do serviço – base de incidência do ISS. Tal remuneração jamais poderá ser taxa, porque esta decorre da relação jurídico-tributária que existe entre o Estado e o usuário do serviço público.*

*Como se vê, o que é assegurado aos notários pela Fazenda Pública-Estadual – sua remuneração – é um preço público, isto é, a Administração os fixa por meio de lei, conforme a quantidade de*

<sup>12</sup> Imposto sobre serviços. A incidência do ISSQN sobre serviços de registro público. In: Revista Consultor Jurídico, 18 de março de 2004. Acesso em 25 de junho de 2007.



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

**atos praticados.** Neste caso, não há uma delegação contratual, de modo que o particular age “em colaboração com o Poder Público, por meio de um ato de investidura, que dá substância a uma espécie de delegação legalmente prevista.”<sup>13</sup> Por esta delegação, o notário, titular do serviço, tem o direito de auferir lucro com as atividades transferidas e esta circunstância, por si só já descaracteriza tal atividade como remunerada por taxa: não é concebível que haja “lucro” na atividade administrativa do Estado propriamente dita. Deste modo, a remuneração, na parte repassada pelo Estado ou diretamente detida no caixa pelos notários e registradores, tem um caráter contratual ou quase-contratual, podendo ser classificada sempre como tarifa ou preço, nunca como taxa. O que pode ser taxa é “a fonte de custeio desta remuneração, repassada financeira e orçamentariamente aos agentes delegatários como preço pago pelo Estado-membro na medida da parcela dos serviços públicos prestados à população”.

Nestas condições, existindo *animus lucrandi* na atividade (o bacharel em Direito que assume uma serventia o faz visando ao lucro – a titularidade da serventia é uma profissão rentável), a execução do serviço é concretizada por um profissional autônomo, que faz da mesma um negócio. E aí estamos no âmago da discussão: *a contrario sensu*, não haveria incidência de ISS para grande parte das paraestatais, além dos concessionários, permissionários e autorizatários de serviços públicos.

**Em síntese, o serviço que os notários e registradores prestam (serviço público) é por eles assumido por conta e risco próprios e está estruturado de acordo com os princípios do direito privado: o regime jurídico do serviço delegado continua a ser público, mas o**

<sup>13</sup> RIBEIRO DA SILVA, op. cit.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

*particular age de acordo com regras privadas, investe às custas de seu patrimônio, custeia as atividades necessárias e quer, fundamentalmente, obter lucro. Não há dúvida, portanto, que o regime econômico a que se submete o serviço é o da livre concorrência, que, sendo uma das vigas mestras da economia de mercado, baseia-se na diversidade de produtores ou prestadores de serviços atuando em um regime de competitividade. Precisamente porque tal competitividade não é mais aquela que se cria espontaneamente no mercado, e sim aquela derivada de um conjunto de normas de política econômica, fica proibida a concentração do poder econômico por parte de alguns agentes econômicos, mediante a formação de monopólios, cartéis, trustes, etc. Por isso, o sujeito passivo da obrigação tributária, nos serviços em questão, é aquele que obteve a delegação para a execução do serviço (delegatário) e não o cartório, porque este não possui existência própria.*

*A parcela transferida do Estado ao agente delegatário é sempre de natureza contratual ou quase-contratual, caracterizando-se, assim, a onerosidade peculiar ao fato gerador do Imposto Sobre Serviços e, em seu aspecto quantitativo, a base de cálculo do referido imposto. Os serviços, embora prestados de fato à comunidade, jurídica e formalmente são devidos ao Estado (poder delegante), que obriga o delegatário a desempenhá-lo sob fiscalização. Por isso, afirma Ricardo Almeira Ribeiro da Silva, há “nítida manifestação econômica de riqueza por parte dos notários e registradores, configurando o fato gerador do ISSQN, nos moldes definidos no parágrafo 3º do art. 1º da Lei Complementar nº 116/03, ainda que o pagamento do preço ou tarifa não o seja pelo usuário final do serviço, mas pelo Estado-membro delegante.”*



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Seguindo esta ordem de idéias, não vislumbro qualquer impedimento jurídico-constitucional à incidência do ISS sobre os serviços notariais e de registro, consoante determina a norma impugnada, até mesmo como forma de se dar igual tratamento tributário às empresas delegatárias como as permissionárias e concessionárias de serviço público.

No ponto, evoco, mais uma vez, os ensinamentos da Dra. Procuradora.

*Tanto é de justiça tributária que se trata, que o legislador constituinte erigiu o princípio da capacidade contributiva (a tradução, no plano da relação constitucional, da isonomia proporcional) em fundamento de todo o sistema tributário, conforme art. 145, § 1º, da Constituição da República, verbis: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.*

*O princípio, tal como posto na Constituição, vincula o legislador ordinário, “obrigando-o a escolher para a composição da hipótese de incidência das regras jurídicas tributárias, fatos que sejam signos presuntivos de renda ou capital acima do mínimo indispensável”,<sup>14</sup> bem como exige que este, ao instituir o tributo, não só escolha fatos de conteúdo econômico, mas observe as desigualdades próprias de diferentes categorias de contribuintes. Com isso, os tributos de modo geral e os impostos, em particular,*

<sup>14</sup> BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3ª. Ed. São Paulo: Lejus, 1998, p. 488.



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

*“quando ajustados à capacidade contributiva, permitem que os cidadãos cumpram, perante a comunidade, seus deveres de solidariedade política, econômica e social”.<sup>15</sup> Admitindo-se a eficácia vinculativa dos princípios constitucionais, ao Judiciário é vedado “deixar de aplicar” a lei tributária, sempre que a hipótese de incidência atender ao preceito constitucional que determina a observância de fatos que constituem uma presunção de renda ou capital acima do indispensável.<sup>16</sup>*

*Nestas condições, o preceito da justiça tributária engloba o processo tributário e impõe-se ao legislador ordinário e à administração tributária. Com isso, se o Judiciário é antes de mais nada, aquele que pronuncia julgamentos - o que atribui a cada um a sua coisa - resta claro que não pode servir de meio para atingir-se um fim que pode chegar às raias da imoralidade: pessoas que demonstram uma grande capacidade contributiva serem eximidas da tributação, de contribuir para o bem comum de acordo com a sua condição pessoal. Este é o sentido da regra contida no artigo 150, inciso VI, combinado com o §3º, da Carta Magna, que afirma não estarem ao abrigo da regra imunizante os delegatários, concessionários, autorizatários e permissionários de serviços remunerados por preços ou tarifas.*

<sup>15</sup> CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 22ª. Ed. São Paulo: Malheiros, 2006, p. 86.

<sup>16</sup> De acordo com Becker, o conceito jurídico-constitucional de capacidade contributiva, mesmo “deformado” quando juridicizado, contém “um mínimo de certeza e praticabilidade que revela a sua natureza jurídica e fixa sua restrita eficácia jurídica”. Sendo assim, a relação entre o ônus tributário e montante da riqueza de determinado contribuinte é feita em relação a cada tributo isolado dos demais; não é totalidade da riqueza de um contribuinte que é considerada, mas unicamente “um fato-signo presuntivo de sua renda ou capital”; ademais, a renda e o capital presumido deve ser acima do mínimo indispensável. O legislador está obrigado a escolher, para a composição da hipótese de incidência, fatos que sejam signos presuntivos de renda ou capital e, nesta escolha, fica obrigado a escolher uma espécie de renda ou de capital acima do mínimo indispensável. Finalmente, o legislador também fica obrigado a aumentar alíquota de tributos segundo a maior ou menor riqueza presumível do contribuinte. In: Teoria..., cit., pp. 494 e ss.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

E com bom senso concluiu:

*(...) se os notários e registradores prestam serviço que é base de incidência do ISSQN, remunerado por preço público, e não estão ao abrigo da regra imunizante (estão situados precisamente na exceção à referida regra), devem contribuir com a sua riqueza para o bem comum, isto é, devem pagar a exação que lhes é exigida, em razão do preceito da justiça. Este é claramente o sentido tanto da Constituição Federal, quanto da Lei Complementar 116/03, no plano federal e Lei Complementar nº 501/03, no plano local.*

*Pensar o contrário significaria rasgar a Constituição Federal e não compreender a finalidade do direito que visa, sempre, à melhor divisão, ou à divisão possível. Arte da divisão, o direito não trata de todas as espécies de coisas, mas apenas das coisas exteriores, divisíveis; se exerce em certas operações, as distribuições, as trocas. Consiste, pois, numa proporção das coisas divididas entre as pessoas (ison ou aequum). Em síntese, enquanto a moral se limita a considerar condutas individuais, cabe ao direito exprimir as relações entre indivíduos.<sup>17</sup> E isso, parece que o digno representante do Ministério Público olvidou, em que pesa a sua missão constitucional, de defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis.*

De resto, cumpre anotar que o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, em recente decisão, deu novo tratamento à matéria, e digo isso porque em 13 de fevereiro do ano em curso, no julgamento da ADI 3089-DF, proposta pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil (ANOREG/BR) contra o texto da Lei Federal Complementar nº 116/2003,

<sup>17</sup> Cf. VILLEY, *Filosofia do Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2002, pp. 65/66.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

itens 21 e 21.1, decidiu que os Municípios e o DF podem cobrar ISS sobre os serviços notariais e de registro público, julgando **IMPROCEDENTE A AÇÃO.**

Pelo que me foi possível constatar pelo acompanhamento do processo no sítio eletrônico do STF - *já que o acórdão ainda não foi publicado, estando os autos no Setor de Controle de Acórdãos* -, dos 11 Ministros, somente o Min. Carlos Ayres Britto, Relator da ação, entendeu ilegal a cobrança ao argumento de que os serviços notariais e de registro seriam imunes à incidência do ISS.

Para os demais Ministros - *Sepúlveda Pertence, Joaquim Barbosa, Cármem Lúcia, Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Cesar Peluso, Gilmar Mendes, Marco Aurélio, Celso de Mello e Ellen Gracie* - não há ilegalidade alguma na tributação, porquanto prevista nos itens 21 e 21.1 da lista anexa à LC 116/2003.

3. Diante destas considerações, mantendo coerência com entendimentos já manifestados em outros julgamentos, até porque nenhum dos argumentos invocados pelo proponente foi capaz de convencer-me do desacerto de minha posição, ainda mais agora, diante da decisão acima transcrita, estou em julgar **improcedente** a representação de constitucionalidade desta lei que permite a cobrança, pelo município de Sobradinho, do ISS.

É como voto.

**DES. VASCO DELLA GIUSTINA (REVISOR)**

Com a venia do ilustrado Relator, estou em divergir, para julgar procedente a ADIn.



OS

Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

A matéria é por demais conhecida no Tribunal e, de forma iterativa, em cerca de 29 ADINS, se tem dado pela procedência da demanda.

Para tanto reporto-me aos precedentes mais atuais de nºs. 70019481621, 70019834464, 70019832682 e 70019987270.

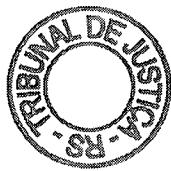
É, outrossim, a linha do Ministério Público.

Pelo seu conteúdo e amplitude, com enfrentamento aprofundado da matéria, reporto-me ao enunciado voto, já em rede, do culto Des. Roque Joaquim Volksweiss, verdadeiro mestre em matéria fiscal, para incorporar a sua manifestação, e dar pela decretação da procedência da demanda. É o voto.

#### DES. ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS

Tomo a liberdade de, desde logo, advertir os eminentes colegas para os seguintes aspectos de altíssima relevância para o caso:

- a) os serviços cartorários em geral são da competência privativa do Estado, não perdendo eles essa qualidade na medida em que, quem os presta – sem contudo se constituírem em exploração econômica, ou seja, com fins comerciais e lucrativos –, são as pessoas e instituições por ele eleitas ou designadas, até porque o que o Estado delega não são os serviços que lhe competem (continuam seus), mas tão-somente a sua execução (prestações), sempre mediante cobrança (contraprestação) de "emolumentos" (verdadeiras "taxas"), e não de "preços" ("tarifas"), como o fazem as instituições que exploram atividades econômicas (com fins empresariais) do Estado (CORSAN, etc.);
- b) a prevalecer o recente (nunca foi este) entendimento do Egrégio Supremo Tribunal Federal manifestado via ADIN 3089-DF (de que os cartórios extrajudiciais devem pagar ISS), até os cartórios judiciais não estatizados (que indiscutivelmente prestam serviços que ao Estado



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

originariamente competem, cobrando "emolumentos" e não "preços") se sujeitarão ao referido imposto, o que – notoriamente – afronta os princípios constitucionais que, para torná-los menos onerosos e mais acessíveis, afastam de qualquer tributação os serviços públicos.

Colocadas essas necessárias premissas, permito-me, com a devida vénia, acompanhar o eminente Relator tão-somente na rejeição da preliminar (de ausência de interesse processual do Dr. Procurador Geral de Justiça, argüida pelo Prefeito Municipal), dele divergindo, contudo, no mérito, julgando procedente a ação direta de inconstitucionalidade.

Para concluir-se pela não-tributação dos serviços cartorários em geral (inclusive, portanto, dos notários e registradores públicos), necessário é ter presente a Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, que assim define o fato gerador e a base de cálculo do ISS:

**"Art. 1º. O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.**

**§ 3º. O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço".**

**"Art. 7º. A base de cálculo do imposto é o preço do serviço".**

Segundo esses dispositivos, são fatos geradores do Imposto apenas os arrolados na Lista de Serviços anexa à Lei Complementar federal nº 116/03 (entre os quais os do seu item 21.01: "serviços de registros públicos, cartorários e notariais").

Nesse rol de fatos geradores se incluem, por aplicação da regra do citado § 3º do art. 1º, os "serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente", isto é, de forma lucrativa, "mediante autorização, permissão ou concessão, com o



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

*pagamento de tarifa*” (unidade de medida para a fixação do preço público), “preço” (resultado da multiplicação da “tarifa” pelas unidades utilizadas ou consumidas) “ou pedágio” (quando cobrado como “preço” pela utilização das vias públicas exploradas por particulares e não pelo Poder Público) “pelo usuário final do serviço”.

Como frisei, apenas são alcançados pelo referido imposto os serviços públicos delegados a particulares quando “explorados economicamente”, quando, para o seu exercício, o objetivo de lucro estiver em primeiro plano e, o serviço público, em segundo, vale dizer, quando a contraprestação é cobrada mediante “preços públicos” (que tem a “tarifa” como a sua unidade de unidade), e não, como no caso, mediante “emolumentos” (verdadeiros tributos, na espécie “taxa”). É o que acontece, exemplificativamente, com os pedágios e os serviços de segurança quando explorados por particulares, bem como os serviços bancários explorados pelo Banco do Brasil, pelo Banrisul, etc., que cobram “preços” e não “emolumentos”. Aliás, está aí claro e evidente porque o ISS tem como base de cálculo apenas o “preço do serviço”, conforme art. 7º da LC nº 116/2003, acima transcrito, segundo o qual “a base de cálculo do imposto é o preço do serviço”.

Essa importantíssima restrição decorre, mediatamente, do disposto no art. 150 da CF/88, especialmente dos seu § 3º, “verbis” (no grifo que ora lhe dou):

**“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: ... VI - instituir impostos sobre: ... a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros”.**

**§ 3º. As vedações do inciso VI, “a”, ... não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, ...”.**



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Daí porque ficam excluídos do referido imposto todos os serviços prestados pelos órgãos ou entidades estatais descentralizadas (autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações ou departamentos autônomos governamentais, como DMAE, CORSAN, ECT, EPTC, DMLU, CONSELHOS REGIONAIS, INSTITUTOS PREVIDENCIÁRIOS, SINDICATOS, etc.), a menos que a prestação seja com fins econômicos e lucrativos, relegando a um segundo plano a origem pública do serviço, o que ocorreria se fossem privatizados, em que o interesse público passaria, consequentemente, para um plano secundário.

Leia-se, a propósito, as razões do voto presidencial aos incisos X (*"execução dos serviços de saneamento ambiental, purificação, tratamento, esgotamento sanitário e congêneres, no caso dos serviços descritos no subitem 7.14 da lista anexa"*) e XI (*"tratamento e purificação de água, no caso dos serviços descritos no subitem 7.15 da lista anexa"*) do art. 3º, e aos itens 7.14 (*"saneamento ambiental, inclusive purificação, tratamento, esgotamento sanitário e congêneres"*) e 7.15 (*"tratamento e purificação de água"*) da lista de serviços, inspirados nessas mesmas restrições:

Assim se acham vazadas as razões do vetos aos referidos incisos:

Aos incisos X e XI:

"A incidência do imposto sobre serviços de saneamento ambiental, inclusive purificação, tratamento, esgotamento sanitários e congêneres, bem como sobre serviços de tratamento e purificação de água, não atende ao interesse público. A tributação poderia comprometer o objetivo do Governo em universalizar o acesso a tais serviços básicos. O desincentivo que a tributação acarretaria ao setor teria como consequência de longo prazo aumento nas despesas no atendimento da população atingida pela falta de acesso a saneamento básico e água tratada. Ademais, o Projeto de Lei nº 116 – Complementar revogou expressamente o art. 11 do Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com redação dada pela Lei Complementar



OS

Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

*nº 22, de 9 de dezembro de 1974. Dessa forma, as obras hidráulicas e de construção civil contratadas pela União, Estados, Distrito Federal Municípios, autarquias e concessionárias, antes isentas do tributo, passariam ser taxadas, com reflexos nos gastos com investimentos do Poder Público.*

*Dessa forma, a incidência do imposto sobre os referidos serviços não atende o interesse público, recomendando-se o voto aos itens 7.14 e 7.15, constantes da lista de serviços do presente Projeto de lei Complementar. Em decorrência, por razões de técnica legislativa, também deverão ser vetados os inciso X e XI do art. 3º do Projeto de Lei."*

Aos incisos 7.14 e 7.15:

*"A incidência do imposto sobre serviços de saneamento ambiental, inclusive purificação, tratamento, esgotamento sanitários e congêneres, bem como sobre serviços de tratamento e purificação de água, não atende ao interesse público. A tributação poderia comprometer o objetivo do Governo em universalizar o acesso a tais serviços básicos. O desincentivo que a tributação acarretaria ao setor teria como consequência de longo prazo aumento nas despesas no atendimento da população atingida pela falta de acesso a saneamento básico e água tratada. Ademais, o Projeto de Lei nº 116 – Complementar revogou expressamente o art. 11 do Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com redação dada pela Lei Complementar nº 22, de 9 de dezembro de 1974. Dessa forma, as obras hidráulicas e de construção civil contratadas pela União, Estados, Distrito Federal Municípios, autarquias e concessionárias, antes isentas do tributo, passariam ser taxadas, com reflexos nos gastos com investimentos do Poder Público.*

*Dessa forma, a incidência do imposto sobre os referidos serviços não atende o interesse público, recomendando-se o voto aos itens 7.14 e 7.15, constantes da lista de serviços do presente Projeto de lei Complementar. Em decorrência, por razões de técnica legislativa, também deverão ser vetados os inciso X e XI do art. 3º do Projeto de Lei".*

Pois, é dentro desse quadro de exploração de atividades de interesse público predominante (em que os fins lucrativos ficam num segundo plano), que surgem os serviços contemplados no subitem 21.01 da Lista de Serviços anexa à LC nº 116/03: "registros públicos, cartorários e notariais" (Tabelionatos, Registros Públicos, Cartórios e Escrivaniias, inclusive judiciais) cuja remuneração (sob o rótulo de "emolumentos", quando cobradas por notários, e "custas", quando cobradas por escrivães



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

judiciais), ademais, é tida pelo Supremo Tribunal Federal como "taxa" e não como "preço público" (cuja unidade de medida é a "tarifa"), vale dizer, como contraprestação de serviços públicos específicos e divisíveis prestados ao contribuinte, e que classifico como *"decorrentes do exercício do poder de polícia"*.

Vejam-se, a propósito, os seguintes consagrados pronunciamentos da mais alta Corte do País: RE nº 116208/MG, STF, Pleno, julg. em 20/04/1990, DJU de 08/06/90, Ementário, vol. 1584-02, p. 317, e ADIn nº 1378/ES, STF, Pleno, julg. em 30/11/95, DJU de 30-05-97, p. 23175/6, Ementário vol. 1871-02, p. 225, ADIn nº 1298, ano-97/ES, Pleno, DJU de 30/05/97, p. 23175, Ementário vol. 1871-01, p. 217, e ADI 1444/PR, Pleno, julg. em 12/02/03, DJ de 11/04/03, p. 25).

Ademais, tenha-se presente que, diversamente do entendimento do eminente Relator, inaplicável é, à espécie, o disposto no § 3º do art. 7º do Código Tributário Nacional, segundo o qual *"não constitui delegação de competência o cometimento, a pessoas de direito privado, do encargo ou da função de arrecadar tributos"*, porquanto esse dispositivo alcança tão-somente os bancos, aos quais é atribuída unicamente a função de arrecadar tributos, e não de prestar o serviço público que os contraprestaciona, caso dos notários.

Daí porque não se sujeitam tais contraprestações cobradas pelos notários e registradores ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), não calhando o argumento do Município, de que os serviços que lhes dão origem são particulares e não públicos, e que as remunerações respectivas não são transferidas ao Estado, o que é absolutamente irrelevante, até porque tais serviços são regulados e permanentemente fiscalizados pelo Poder Judiciário, conforme expressamente dispõe, aliás, o § 1º do art. 236 da Constituição Federal.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Em suma: relativamente aos serviços públicos somente se enquadram, como tributáveis, na Lista de Serviços sujeitos ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) anexa à Lei Complementar federal nº 116/03, nos termos do § 3º do art. 1º deste, os delegados a particulares para fins de exploração econômica mediante a cobrança de "preços", que têm na "tarifa" a sua unidade de medida, daí porque, embora previstos no subitem 21.01 da referida Lista, não são alcançados pelo referido imposto os prestados pelos notários e registradores públicos, que lhes são delegados não em razão de fins econômicos ou lucrativos, mas da necessidade de serem confiáveis, eficientes e seguros, como se pelo Estado prestados fossem, tanto que regulados e fiscalizados pelo Poder Judiciário (cf. art. 236, § 1º, da CF/88), e contraprestacionados por "emolumentos" (legítimas "taxas", segundo o STF).

Assim, a impossibilidade de cobrança do ISS sobre os serviços prestados pelos notários e registradores públicos não decorre de inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 116/03, mas de interpretação do § 3º do seu art. 1º, combinado com o § 3º do art. 150 da Constituição Federal. Assim concluo, não em desrespeito ao entendimento do Egrégio STF, mas porque a lei constitucional me leva a essa convicção, com o que me associo ao entendimento do eminentíssimo Ministro CARLOS AYRES BRITTO.

Por essas razões, rejeitada a preliminar de ausência de interesse processual do Dr. Procurador Geral de Justiça, argüida pelo Prefeito Municipal, e, no mérito, julgo procedente a ação direta de inconstitucionalidade, com a renovada vênia do eminentíssimo Relator.

É o voto.

**DES. DANÚBIO EDON FRANCO** - Com relação ao processo em julgamento, estou alterando o meu posicionamento.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Estou acompanhando a orientação traçada pelo Supremo Tribunal Federal e pelo eminentíssimo Relator

**DES. LUIZ ARI AZAMBUJA RAMOS**

Também estou revisando posição anterior, reiterada em vários precedentes, em razão de recente decisão do STF, inserta na ADI 3089/DF, como alude o em. Relator, cuja palavra é definitiva sobre a matéria, afastando a tese de ilegalidade na referida tributação.

**DES. JOÃO CARLOS BRANCO CARDOSO**

Acompanho o eminentíssimo relator, na linha de outros votos que proferi sobre o mesmo tema.

**DES. LEO LIMA**

Senhor Presidente, com relação a este feito, há uma questão preliminar. Na questão preliminar, estou acompanhando o eminentíssimo Relator.

Porém, de resto, no mérito, estou mantendo a minha orientação anterior, no lastro do voto apresentado pelo eminentíssimo Des. Roque, até porque, como o mesmo salientou, vejo certa dificuldade para mudar de orientação sem examinar, de perto, a fundamentação do Supremo, tendo em vista que não houve a publicação do seu acórdão.

Então, com a devida vénia do eminentíssimo Relator, estou julgando procedente.

**DES. MARCELO BANDEIRA PEREIRA** - Senhor Presidente, sempre decidi, alinhado à dissidência que hoje se estabelece, pela constitucionalidade de dispositivo como o de que aqui se trata.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Todavia, entendendo o papel do Supremo Tribunal Federal de uniformizar a aplicação da Constituição Federal em todo o território nacional, parece-me que, a esta altura, insistir no voto passado não consoa inclusive com o pragmatismo que se há de exigir das decisões jurisdicionais.

Sem nenhuma preocupação de saber se existe ou não súmula vinculante, parece-me que só com fundamentos muito fortes para se negar a aplicação a algo que o Supremo já estabeleceu, ainda mais quando, a despeito de ter assumido determinada postura sobre a matéria, nunca, confesso, deixei de identificar grande dose de razoabilidade na solução oposta. Decidia, apenas, por visualizar preponderância em uma das vertentes.

Então, o precedente do Pretório Excelso, lembrado neste julgamento, é mais do que suficiente para justificar uma revisão de julgamento..

Portanto, voltando em meus passos, acompanho o eminent Relator.

#### **DES. ARNO WERLANG**

Modifico minha orientação em face da recente decisão do STF a respeito da matéria.

Acompanho o eminent Relator julgando improcedente a ação.

**DES. ALFREDO FOERSTER** – Também estou acompanhando o Relator.

**DES. VICENTE BARRÔCO DE VASCONCELLOS** – No caso concreto, entendo que, se o Supremo Tribunal Federal é o guardião da interpretação da Constituição, e hoje, cada vez mais, com a informática e com a liberação inclusive das decisões pela *Internet*, elas não precisam esperar publicação do teor do acórdão, para mostrar a posição que o STF vai ter.



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

Isso já ocorreu no STJ no caso do REsp 975.834/Quaglia, quando houve a mudança do posicionamento, passando a se admitir balancete, e não balanço, como critério do valor da diferença de ações da Brasil Telecom S/A, apesar de que não tinha sido publicado o teor do acórdão e esse posicionamento estava sendo adotado pelos magistrados.

Acredito na efetividade da prestação jurisdicional, sem efeito vinculante, basta a leitura de uma lei que foi sancionada – Lei nº 11.672, de 8 de maio de 2008 – e que alterou o sistema para o julgamento de recursos repetitivos no âmbito do STJ, para tal constatação. Já no exame dos requisitos de admissibilidade recursal, a matéria será prontamente apreciada e liquidada, sem maiores delongas.

Então, no caso concreto, acompanho o voto do eminentíssimo Relator, modificando-se a orientação em face da recente decisão do STF a respeito da matéria.

#### **DES. FRANCISCO JOSÉ MOESCH**

Eminentíssimos colegas, em que pese tenha entendimento pessoal contrário ao seguido pelo Ilustre Relator, não vejo como não concluir pela constitucionalidade da norma impugnada, tendo em vista a recente decisão do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3089-DF de 13.02.2008, informativo 494, que decidiu, por maioria, pela constitucionalidade dos itens 21 e 21.1 da Lei Complementar nº 116/03, reconhecendo, portanto, a possibilidade de os Municípios e o Distrito Federal cobrarem ISS sobre os serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

Antes deste precedente do Pretório Excelso, em diversos outros processos, afirmei ser indevida a tributação, motivo pelo qual peço vênia para transcrever:



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

"A lei em exame, que determina a incidência do ISS sobre os serviços prestados pelos notários e registradores no âmbito do Município de Venâncio Aires foi declarada inconstitucional pelo Tribunal Pleno desta Corte, na Sessão de Julgamento realizada em 04 de dezembro de 2006.

O referido julgado foi ementado da seguinte maneira:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. SERVIÇO NOTARIAL E DE REGISTRO. LEI MUNICIPAL. INCIDÊNCIA DE ISS. Mostra-se inconstitucional a previsão em Lei Municipal da incidência de ISS sobre os serviços cartorários, notariais e de registro, por constituírem serviços públicos por delegação. Princípio da Imunidade Recíproca. Aplicação do art. 150, VI, "a", e § 3º, da CF, em consonância com os arts. 8º e 140, "caput", da CE. AÇÃO JULGADA PROCEDENTE, POR MAIORIA. (Ação Civil Pública Nº 70014923932, Tribunal Pleno, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Leo Lima, Julgado em 04/12/2006).

Cabe relatar que a LC 116/03 mesmo não modificando a própria definição do fato gerador da obrigação tributária em análise, inovou em seu texto, ao dispor em seu artigo 1º, § 3º, que:

**"Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador à prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.**

(...)

**§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço."**

(...)



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

Além desta enumeração no art. 1º, §3º, de forma clara e precisa, descreveu a recente Lei Complementar que os "serviços de registros públicos, cartorários e notariais" elencados no item número 21 da Lista de Serviços anexa, passam também, a partir do momento de sua entrada em vigor a serem tributados por meio do ISS.

Desta forma estariam agora as Prefeituras autorizadas a tributar via ISS os serviços cartorários e registrais. Ocorre, que estes "serviços", são típicas atividades exercidas em caráter privado, por delegação do Poder Público, como dispõe o artigo 236 da CF/88, e pelo motivo de serem delegados possuem modo de tributação específica e imutável.

Saliente-se que, após a redação do art. 236 da Constituição Federal, houve manifestações da doutrina brasileira quanto a possível mudança da natureza jurídica dos serviços notariais e de registro para o campo privado. No entanto esta linha de pensamento não prosperou como veremos adiante, permanecendo frente à ordem constitucional, o caráter público destes serviços delegados.

Com a edição da Lei 8.935/94, que regulamentou o artigo 236 da Constituição Federal, a qual dispõe sobre serviços notariais e de registro, esta veio a abalizar o conceito de que estes serviços tem natureza jurídica de serviço público, pois assim dispôs em seu art. 3º: "**Notário, ou tabelião, e oficial de registro, ou registrador, são profissionais do direito, dotados de fé pública, a quem é delegado o exercício da atividade notarial e de registro**".

Assim sendo, o Estado delega a particulares o exercício de serviço público, por motivos de eficiência de delegar a pessoas capazes e legitimamente qualificadas o exercício desta função pública.

Neste sentido, evidencia-se que estes serviços mencionados pela LC 116/03 são estritamente serviços de ordem pública, e como explica e esclarece Maria Helena Diniz em relação aos serviços prestados pelos particulares dos cartórios, "**que o serventuário é um servidor público, que exerce uma função pública sui generis, exercida no interesse da sociedade**". (Sistemas de Registros de Imóveis, São Paulo: Saraiva, 1992, pg. 508)

Por este motivo, e em conformidade com o prescrito em lei em relação aos serviços públicos, resta evidente o porquê da impossibilidade destes serviços serem



OS

Nº 70020174314

2007/CÍVEL

tributáveis por outro tipo de tributo, *in casu*, o ISS. Explica-se. O Supremo Tribunal Federal, em sua já consolidada e pacífica jurisprudência, definiu que os emolumentos decorrentes de serviços públicos prestados pelos cartórios, têm a natureza tributária de taxa. Com efeito, na Ação Direta de Inconstitucionalidade 1378, cujo Relator foi o Ministro Celso de Mello, restou claro que os serviços notariais e registrais possuem natureza tributária diversa, qualificando-se como taxas remuneratórias de serviços públicos, sujeitando-se, em consequência, quer no que concerne a sua instituição e majoração, quer no que se refere a sua exigibilidade, ao regime jurídico-constitucional pertinente a essa especial modalidade de tributo, de competência específica. Assim se pronunciou o Ministro:

**“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE – CUSTAS JUDICIAIS E EMOLUMENTOS EXTRAJUDICIAIS – NATUREZA TRIBUTÁRIA (TAXA) – A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou orientação no sentido de que as custas judiciais e os emolumentos concernentes aos serviços notariais e registrais possuem natureza tributária, qualificando-se como taxas remuneratórias de serviços públicos, sujeitando-se, em consequência, quer no que concerne à sua instituição e majoração, quer no que se refere à sua exigibilidade, ao regime jurídico-constitucional pertinente a essa especial modalidade de tributo vinculado, notadamente aos princípios fundamentais que proclamam, dentre outras, as garantias essenciais (a) da reserva de competência impositiva, (b) da legalidade, (c) da isonomia e (d) da anterioridade. Precedentes. Doutrina.” (STF – ADIn 1.378-5 – TP – Rel. Min. Celso de Mello – DJU 23.05.1997)**

Em decorrência deste tácito julgamento do Ministro Celso de Mello, não restam dúvidas sobre a caracterização de serviço público aos serviços prestados pelos cartórios, sendo que desta maneira quem determina a forma de tributação dos mesmos é a Constituição Federal Pátria, sendo, segundo esta, a única forma tributária a ser adotada para incidir nos serviços públicos, a taxa.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

A partir desse entendimento, verifica-se que a vedação para a cobrança do ISS sobre serviços públicos notariais e registrais está expressamente prevista no art. 150, VI, 'a', que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, instituir impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros. De modo que, estabelecer como fato gerador do ISS o serviço público estadual – itens 21 e 21.01 (serviços de registros públicos, cartorários e notariais), da Lista de Serviços Anexa ao Código Tributário Municipal – viola a imunidade recíproca expressamente prevista na Constituição Federal.

SACHA CALMON NAVARRO COELHO leciona que:

*“....não se trata de imunizar apenas a incidência do imposto de renda, dos impostos sobre o patrimônio e dos impostos sobre serviços, como durante muito tempo pensou o STF e também nós. Trata-se de vedar a incidência de quaisquer impostos sobre a renda, o patrimônio e os serviços das pessoas políticas, como sempre quis Baleeiro. (....)...o que importa é preservar o “patrimônio” e a “renda” das pessoas políticas e de suas autarquias do ataque de quaisquer impostos. Este, sem dúvida, é o melhor caminho, o mais consentâneo com a axiologia do princípio imunitório “in examen”* (SACHA CALMON NAVARRO COELHO, Curso de Direito Tributário Brasileiro, 3a. edição, ed. Forense, 1999, p. 259 e 264).

Caso concreto, os emolumentos exigidos pelos titulares de serventias extrajudiciais correspondem a uma prestação de serviço público divisível e específico, consoante dispõe o art. 145 da Constituição Federal.

Saliente-se que no ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL, tais serviços estão descritos na Lei Estadual 7356/80, sendo os valores dos emolumentos (taxas) estabelecidos pela Lei 8121/85.

Como bem registra o Des. HENRIQUE OSVALDO POETA ROENICK, em decisão proferida no AI 70008150476,



OS

Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

***“inviável pensar em tributar pelo ISS serviço público que são, indiscutivelmente, aqueles prestados pelos Notários e Registradores. A circunstância de serem prestados tais serviços em caráter privado, por particular, não os descharacteriza como serviço público, pois por delegação do Poder Público. Daí essencialmente estatal a natureza de tais atividades administrativas. Em tais circunstâncias, vê-se óbice expresso para a cobrança do ISS sobre os serviços prestados pelos Notários e Registradores ante a regra constitucional inserta no art. 150, VI, ‘a’, da Constituição Federal/88, que veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir imposto sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros.***

No mesmo sentido, ensina o Dr. Fernando Neto Botelho, *in Jurisprudência Mineira*, Belo Horizonte, a. 54, nº 165, p. 19 – 67, jul/set 2003: ***“Tratando-se, então de tributação de serviços públicos, mais precisamente de serviços sujeitos à competência legal-constitucional de entes internos da Federação, a norma tributária deve observar, adicionalmente ao próprio rigor do art. 110/Código Tributário Nacional, diretrizes constitucionais impostas ao poder de tributar, sobretudo aquelas constantes dos arts. 150 e seguintes da Constituição Federal.”***

Conclui-se, portanto, que os itens 21 e 21.01 (“serviços de registros públicos, cartorários e notariais”), da Lista de Serviços Anexa ao Código Tributário Municipal, estabeleceram como fato gerador de ISS o serviço público estadual, em flagrante violação à imunidade recíproca estabelecida na Constituição Federal.

Por fim, cumpre salientar que a matéria vem sendo exaustivamente tratada pelo Tribunal Pleno do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul:

(.....omissis.....)“

Dessa forma, em sendo o Supremo Tribunal Federal o intérprete último da Constituição Federal, acolho a orientação por ele firmada e, acompanhando o Relator, rejeito a preliminar e julgo improcedente a demanda.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

**DES. LUIZ FELIPE BRASIL SANTOS** – Quanto ao caso em julgamento, na linha do que já vinha votando - sempre votei assim -, acompanho o eminente Relator.

**DES. AYMORÉ ROQUE POTTES DE MELLO** – Apreciando pela primeira vez uma causa desta natureza, estou acompanhando integralmente o Relator, a fim de julgar improcedente a ação direta de constitucionalidade ajuizada e, em consequência, declarar a constitucionalidade dos dois itens constantes da Lista Anexa à Lei Complementar municipal ora sob exame, ao efeito de admitir a inserção das atividades notariais e registrárias na lista de serviços tributáveis mediante a incidência do ISSQN - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza.

Neste sentido, além de endossar a exaustiva fundamentação deduzida pelo eminente Des. Osvaldo Stefanello no seu voto, esclareço que, em pesquisa hoje efetuada no sítio internautico do S.T.F., verifiquei que o **Pleno do Supremo Tribunal Federal**, em sessão ocorrida em 13.02.2008, julgou improcedente a ADI nº. 3.089-2/DF, ajuizada pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil - ANOREG/BR, **"com a finalidade de ser declarada a constitucionalidade dos itens 21 e 21.1, constantes da Lista Anexa à Lei Complementar nº. 116, de 31 de julho de 2003, publicada no Diário Oficial em 01 de agosto de 2003"** (preâmbulo da petição inicial, reiterado no seu item "VII - Da Conclusão e do Pedido", pedidos "i" e "iv"), tendo proferido a seguinte **"Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por votação majoritária, julgou improcedente a ação direta, vencido o Senhor Ministro Carlos Britto (relator), que a julgava procedente. Votou a Presidente, Ministra Ellen Gracie. Redigirá o acórdão o Senhor**



OS

Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

***Ministro Joaquim Barbosa, ora licenciado, mas com voto proferido em assentada anterior. Plenário, 13.02.2008".***

Essa decisão foi publicada no Diário da Justiça Eletrônico (D.J.E.) do S.T.F. em 22.02.2008 (Ata nº. 1, de 13.02.2008, DJE nº. 31, divulgado em 21.02.2008). Consoante informado no referido sítio internautico, o D.J.E. do S.T.F. ***"É o instrumento de comunicação oficial, publicação e divulgação dos atos judiciais e administrativos do Supremo Tribunal Federal, veiculado gratuitamente, de segunda a sexta-feira, a partir das 10h da manhã, no endereço www.stf.gov.br".***

Por conseguinte, embora o acórdão relativo a esse julgamento ainda não tenha sido publicado - o que impede, dentre outros efeitos processo-procedimentais, o exame dos fundamentos do julgamento de improcedência da ADI nº. 3.089-2/DF -, sob os aspectos legal e regimental não há dúvida de que a ***publicação oficial do veredito*** acima transscrito permite a conclusão, com certeza e segurança, de que o Pleno do Supremo Tribunal Federal ***declarou***, na via direta e abstrata do sistema de controles da constitucionalidade brasileiro, a ***constitucionalidade dos itens 21 e 21.1***, constantes da ***Lista Anexa à Lei Complementar nº. 116***, de 31 de julho de 2003, publicada no Diário Oficial em 01 de agosto de 2003. Tal conclusão deflui do comando bifronte ou multieficial esculpido no ***art. 24*** da ***Lei nº. 6.898/99***, segundo o qual, ***"Proclamada a constitucionalidade, julgar-se-á improcedente a ação direta ou procedente eventual ação declaratória [de constitucionalidade]; e, proclamada a inconstitucionalidade, julgar-se-á procedente a ação direta ou improcedente eventual ação declaratória [de constitucionalidade]"***. Na esteira deste preceito, a referida Lei ainda dispõe, no seu ***art. 26***, que ***"A decisão que declara a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo em ação direta ou em ação declaratória é irrecorrível, ressalvada a interposição de embargos declaratórios, não podendo, igualmente, ser***



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

**objeto de ação rescisória".** Naturalmente, no ponto, dada a teratologia da cogitação, não há o falar na admissibilidade de embargo declaratório com efeito infringente sobre veredito proferido pelo Pleno do S.T.F. em sede de controle concentrado da constitucionalidade. Por fim; continuando a lavrar no campo da segurança jurídica, no caso ainda impõe-se invocar o enunciado contido no **parágrafo único do art. 28 da Lei nº. 6.898/99**, a dispor que **"A declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, têm eficácia contra todos e efeito vinculante** em relação aos **órgãos do Poder Judiciário** e à Administração Pública federal, estadual e municipal".

No caso aqui sob exame, diante do contexto de fato e de direito formado na Suprema Corte Constitucional brasileira, não tenho dúvida de que esta Corte Especial de Justiça estadual, no exercício pleno dos seus misteres jurisdicionais, poderá decidir o que entender de direito. Entretanto, na hipótese de optar pela procedência da presente ação estadual direta de inconstitucionalidade, estaria alimentando, exitosamente, a malha recursal em direção ao Supremo Tribunal Federal, quiçá até uma reclamação.

Com estas considerações, acompanho o eminente Relator.  
É o voto.

#### DES. JOSÉ AQUINO FLÔRES DE CAMARGO

Altero posicionamento anterior que vinha adotando em face das inúmeras ações de inconstitucionalidade ajuizadas sobre leis similares editadas em diversos municípios do Estado do Rio Grande do Sul. Ocorre que fato novo se mostra definitivo. Assim, atento ao princípio da segurança jurídica, tendo presente que cumpre ao Supremo Tribunal Federal dispor sobre a interpretação da Constituição, estou aderindo ao voto do relator, no sentido de julgar improcedente a ação. E assim o faço, fundamentalmente,



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

em face do que veio a ser definido na **ADI 3089-DF**, proposta pela Associação dos Notários e Registradores do Brasil (**ANOREG/BR**) contra o texto da Lei Federal Complementar nº 116/2003, itens 21 e 21.1, ao decidir que os Municípios e o DF podem cobrar ISS sobre os serviços notariais e de registro público, julgando **IMPROCEDENTE A AÇÃO**.

Com esta breve consideração, estou acompanhando o relator.

**DESA. ANA MARIA NEDEL SCALZILLI** – Senhor Presidente, é a primeira vez que eu encontro a matéria, então, não teria nenhum motivo para fazer ponderações sobre decisões anteriores.

Eu estou acompanhando o Relator.

**DES. PAULO DE TARSO V. SANSEVERINO** – Estou acompanhando integralmente o voto do eminente Relator, já que o Supremo Tribunal Federal já apreciou especificamente a constitucionalidade dos dispositivos legais que estão aqui em pauta no julgamento da ADI 3089 do Distrito Federal.

Conseqüentemente, tenho que *Roma locuta est, causa finita*.  
Acompanho integralmente.

**DES. SEJALMO SEBASTIÃO DE PAULA NERY** – Com relação à matéria em foco, embora o brilhantismo da divergência do Des. Roque Volkweiss, mantendo o entendimento que eu tinha desde os tempos de legislador municipal, lá pelos idos de 70 - sempre entendi que os Tabeliães, os Órgãos Notariais usufruem grandes lucros nessa atividade, desde muito tempo, ganhando alguns, no Rio e em São Paulo, milhões de reais, é evidente que eles têm que retribuir de alguma forma para com os consumidores e para com os municípios -, estou acompanhando integralmente o voto do eminente



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Relator, Des. Stefanello, até porque me parece, apesar das divergências, das objeções que foram feitas, que é uma matéria agora pacificada no âmbito deste Egrégio TJE.

É o meu voto.

**DES. ALZIR FELIPPE SCHMITZ** – Quanto ao mérito da questão, estou acompanhando integralmente o Relator, já que todas as considerações foram feitas.

**DES. LUIZ FELIPE SILVEIRA DIFINI**

Acompanho o ilustre Relator.

Embora, em outras ocasiões, tenha me manifestado pela inadmissibilidade de tributação dos serviços notariais, registrais e cartorários, entendo por rever meu posicionamento em face da recente decisão do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria.

Ocorre que no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3089-DF, ocorrido em 13.02.2008, decidiu, por maioria, o Pretório Excelso pela constitucionalidade dos itens 21 e 21.1 da Lei Complementar nº 116/03, reconhecendo, portanto, a possibilidade de os Municípios e o Distrito Federal cobrar ISS sobre os serviços notariais, registrais e cartorários.

Dessa forma, em sendo o Supremo Tribunal Federal o intérprete superior e guardião da Constituição Federal, acolho a orientação por ele firmada.

**DES. CARLOS EDUARDO ZIETLOW DURO** – Senhor Presidente, mantenho a mesma posição que sempre adotei, no sentido da incidência do ISS, tanto na Câmara como aqui no Órgão Especial.



OS  
Nº 70020174314  
2007/CÍVEL

Acompanho o Relator.

**DES. JOSÉ EUGÊNIO TEDESCO** – De acordo com o Relator.

**DES. ARISTIDES P. DE ALBUQUERQUE NETO** – Também tenho que me render à decisão do Colendo STF, em composição plenária, e então revisar a minha posição, acompanhando o eminentíssimo Relator.

**DES. JORGE LUÍS DALL'AGNOL (PRESIDENTE)** – Eminentíssimos Colegas, convencido pelo eminentíssimo Des. Duro – já havia firmado esse posicionamento –, estou mantendo a minha posição e acompanhando o Des. Stefanello, julgando improcedente a ação.

DES. JORGE LUÍS DALL'AGNOL - PRESIDENTE - AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 70020174314, COMARCA DE PORTO ALEGRE: "POR MAIORIA, JULGARAM IMPROCEDENTE A AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, VENCIDOS OS DESEMBARGADORES VASCO DELLA GIUSTINA, LEO LIMA E ROQUE JOAQUIM VOLKWEISS". IMPEDIDO O DESEMBARGADOR VLADIMIR GIACOMUZZI.

SBDS